

# ESPÉCIE NORMATIVA DA VEDAÇÃO DE TRIBUTOS CONFISCATÓRIOS

## STANDARD SPECIE OF CONFISCATORY TAXES PROHIBITION

Luiz Felipe Silveira Difini<sup>1</sup>

Doutor em Direito do Estado pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul

**RESUMO:** Este trabalho cuida da definição da espécie normativa a que pertence a norma constitucional que veda a cobrança de tributos com efeito de confisco, à luz da distinção entre regras, princípios em sentido estrito e princípios que atuam como normas de colisão.

**PALAVRAS-CHAVE:** Norma; vedação de tributo com efeito de confisco; regra; princípio; norma de colisão.

**ABSTRACT:** *This works deals with standard specie definition of prohibition of taxes with confiscatory effect, making one view among rules, principles in strict sense and principles as collision standards.*

**KEYWORDS:** *Standard; confiscatory taxes prohibition; rule; principle; collision standard.*

**SUMÁRIO:** Introdução; I – Princípios jurídicos; II – Vedação da utilização de tributo com efeito de confisco; Conclusões; Referências.

**SUMMARY:** *Introduction; I – Law principles; II – Prohibition of taxes with confiscatory effect; Conclusions; References.*

## INTRODUÇÃO

O tema dos princípios jurídicos tem ocupado papel de destaque nos estudos de teoria geral do Direito, podendo-se hoje dizer totalmente superada a concepção do Direito como limitado a um conjunto de regras. A matéria surge primeiro em estudos civilistas, sendo de reconhecer o papel precursor de Larenz, Esser ou Canaris. Mas foram os trabalhos de Ronald Dworkin que engendraram a posição atual do tema e permitiram seu desenvolvimento nos parâmetros do direito continental, vinculado ao estudo dos direitos fundamentais, atingindo-se o atual patamar teórico.

<sup>1</sup> Desembargador do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul. Professor Associado, na disciplina de Direito Tributário, nos cursos de Graduação e Pós-Graduação (Especialização, Mestrado e Doutorado) em Direito da Universidade Federal do Rio Grande do Sul. Professor da Escola Superior da Magistratura do Rio Grande do Sul, na disciplina de Direito Tributário.

Por outro lado, a vedação da utilização de tributo com efeito confiscatório, expressamente posta no art. 150, inciso IV, da Constituição brasileira, é questão que tem desafiado a doutrina. Não há, na maioria das Constituições contemporâneas, disposição expressa sobre confisco em matéria tributária, limitando-se apenas à proibição do confisco de bens<sup>2</sup>. Norma específica, todavia, se encontra no art. 31, nº 1, da Constituição espanhola: *“Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso tendrá alcance confiscatorio”*.

Sem norma específica, a jurisprudência do Tribunal Constitucional Federal alemão tem extraído a proibição a tributos com efeito confiscatório da proteção ao direito de propriedade (Lei Fundamental, art. 14, principalmente o parágrafo 2), e os Tribunais argentinos há longo tempo se ocupam do tema.

Entre nós, persistem dúvidas se estamos diante de princípio, regra (ou de valor ou limite objetivo, como referem alguns, a nosso ver com menor precisão) ou, ainda, outra espécie normativa.

Neste trabalho, buscaremos, em uma primeira parte, resenhar a noção de princípio jurídico, sobretudo com base nos estudos de Dworkin e Alexy. Na segunda parte, examinaremos a vedação à utilização de tributo com efeito de confisco à luz desses estudos; cuidaremos da diferente forma de aplicação das normas jurídicas, procurando identificar o modo de aplicação da norma entre nós posta no art. 150, IV, da Constituição, para, afinal, concluir de que espécie normativa se tratam e as consequências que daí se podem extrair.

## I - PRINCÍPIOS JURÍDICOS

Os princípios jurídicos foram primeiramente abordados por Esser e Larenz, que os identificaram por sua maior abstração, vagueza, fundamentalidade no sistema, vinculação com ideia de direito e justiça ou função geradora de regras.

O cenário foi significativamente alterado a partir dos estudos de Dworkin. Sustentou ele que, nos casos difíceis (ou seja, naqueles que não se vislumbra solução pela aplicação de uma regra jurídica clara quanto à sua interpretação e claramente aplicável àquela hipótese), os juristas, para solucioná-los, recorrem a outros padrões (*standars*): princípios e políticas. *Policy* (política) é um padrão

---

<sup>2</sup> Por exemplo, o art. 17 da Constituição argentina: *“La confiscación de bienes queda borrada para siempre del Código Penal argentino”*.

(*standard*) “que estabelece um objetivo a ser alcançado, em geral uma melhoria em algum aspecto econômico, político ou social da comunidade”<sup>3</sup>. Já os princípios são *standards* cuja observância se impõe não em nome de algum objetivo político ou social, mas por corresponderem a exigências de moralidade, justiça ou equidade. Em sua teoria, que denomina “tese dos direitos”, Dworkin defende que os princípios jurídicos são obrigatórios e fazem parte do sistema jurídico, devendo obrigatoriamente ser considerados pelos juízes quando tomarem suas decisões, o que ocorrerá principalmente nos assim chamados “casos difíceis”. Já as *policies* não são objeto de decisões judiciais: por implicarem a tomada de decisões claramente políticas, visando a fomentar ou proteger algum objetivo social, essas decisões devem ser objeto de deliberação dos órgãos políticos, com imediata legitimação democrática. Já os princípios não visam a fomentar um objetivo, mas fazer garantir ou respeitar o direito de um indivíduo ou grupo. Esses princípios serão encontrados na história institucional do respectivo direito, nos seus precedentes e no fato de fornecerem a melhor justificativa moral para o respectivo sistema jurídico. No caso do Direito americano, o sistema constitucional baseia-se em uma teoria moral específica de que os homens têm direitos morais contra o Estado. Entre estes avulta o direito a “*equal respect and concern*” (igual respeito e consideração), ou seja, a ser tratado como igual, receber tratamento não discriminatório com relação a outras pessoas em igual situação: “A justiça enquanto equidade tem por base o pressuposto de um direito natural de todos os homens e as mulheres à igualdade em consideração e respeito, um direito que possuem não em virtude de seu nascimento, seus méritos, suas características ou excelências, mas simplesmente enquanto seres humanos capazes de elaborar projetos e fazer justiça”<sup>4</sup>.

Já a diferença entre regras e princípios é de natureza lógica. As regras são aplicáveis à maneira do tudo ou nada (*all-or-nothing*). Ocorrendo os fatos previstos na regra, ou a regra é válida e determina a solução para a situação, ou não é válida e, então, não se aplica. Já os princípios não se aplicam automaticamente, mas apenas, se relevantes, devem ser levados em conta (conjuntamente com outros princípios, que frequentemente levam à solução oposta) pelo aplicador do direito na decisão, como uma razão que aponta em determinada direção.

Daí exsurge outra diferença: os princípios, ao contrário das regras, possuem uma dimensão de peso ou importância. No conflito entre dois princípios, o

<sup>3</sup> DWORKIN, Ronald. *Levando os direitos a sério*. São Paulo, Martins Fontes, 2002. p. 36.

<sup>4</sup> *Idem*, p. 281.

juiz deverá perquirir o peso de cada um; prevalecerá a solução apontada pelo princípio que, na situação concreta, tiver mais peso<sup>5</sup>.

Embora sejam normas que apontam para (e não determinam) uma decisão, os princípios são obrigatórios em um sistema jurídico e devem ser levados em conta pelo juiz que, ao assim fazer, está aplicando uma norma do sistema jurídico e não criando normas ou exercendo poder discricionário, na falta de norma jurídica para o caso, como sustentam os positivistas.

A contribuição de Dworkin à identificação e construção teórica sobre este outro tipo de normas foi relevantíssima. Já antes se falavam em princípios, identificando-os como normas com maior vagueza, imprecisão ou caráter fundamental no ordenamento. Dworkin identificou uma distinção de natureza *lógica* e não de grau entre regras e princípios. H. L. A. Hart, a cuja teoria jurídica Dworkin dedicou ampla crítica, sobre a qual estruturou sua própria teoria do Direito, deu este significativo testemunho de reconhecimento:

Penso, de forma segura, que os argumentos retirados de tais princípios não conclusivos constituem um aspecto importante do julgamento e do raciocínio jurídico, e que isso devia ser assinalado através de uma terminologia apropriada. Dworkin é credor de grande reconhecimento por ter mostrado e ilustrado a importância destes princípios e o respectivo papel no raciocínio jurídico.<sup>6</sup>

Dworkin laborou dentro dos parâmetros do direito da *common law*, especialmente norte-americano. Nele, os princípios, de forma geral, não se encontram positivados. Já por se tratar de um direito jurisprudencial, já pelo papel restrito da *statutory law*, como por se tratar de Constituição antiga e concisa (Estados Unidos) ou não escrita (Inglaterra), os princípios, comumente, não se encontram consagrados na Constituição ou inseridos em leis escritas, mas vêm da tradição ou história institucional do Direito, de precedentes, e encontram justificação, a seu ver, na melhor justificativa moral que podem fornecer ao sistema jurídico.

<sup>5</sup> Idem, p. 39-46.

<sup>6</sup> HART, H. L. A. *O conceito de direito*. 2. ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1996. p. 325 (pós-escrito).

O desenvolvimento posterior mais significativo da “teoria dos princípios” foi trazido por Robert Alexy, que, por sua vez, conduziu sua pesquisa dentro de um sistema jurídico de direito continental, em que a maioria dos princípios jurídicos (especialmente aqueles que diziam respeito aos direitos fundamentais, aos quais dedicou mais detida atenção) encontravam-se positivados na Lei Fundamental de Bonn.

Alexy destaca que as normas podem ser divididas em regras e princípios e que entre regras e princípios existe não apenas uma diferença gradual, mas qualitativa.

Os princípios são mandamentos de otimização, ou *prima facie*: não determinam que algo se faça de modo definitivo, mas *prima facie*, na medida das possibilidades materiais e jurídicas<sup>7</sup>. As possibilidades jurídicas são dadas por princípios contrapostos, que apontam para solução oposta e, no caso concreto, podem prevalecer sobre aquele princípio.

A colisão entre princípios não se dará no plano da validade (como ocorre com as regras): só princípios válidos podem entrar em colisão. A colisão entre princípios (válidos) se dá na dimensão de *peso*, e da ponderação do peso, no caso concreto, de cada um dos princípios em conflito resultará a predominância, no caso específico, de um dos princípios, e o afastamento, naquele caso, do outro, que, todavia, permanecerá válido. A isto Alexy chama “lei de colisão”:

*Más bien lo que sucede es que, bajo ciertas circunstancias uno de los principios precede al otro. Bajo otras circunstancias, la cuestión de la precedencia puede ser solucionada de manera inversa. Esto es lo que se quiere decir cuando se afirma que en los casos concretos los principios tienen diferente peso y que prima el principio con mayor peso. Los conflictos de reglas se llevan a cabo en la dimensión de la validez; la colisión de principios – como sólo pueden entrar en colisión principios válidos – tiene lugar más allá de la dimensión de la validez, en la dimensión del peso [...] Las condiciones bajo las cuales un principio precede a otro constituyen el supuesto de hecho de*

<sup>7</sup> “[...] los principios son mandatos de optimización, que están caracterizados por el hecho de que pueden ser cumplidos en diferente grado y que la medida debida de su cumplimiento no sólo depende de las posibilidades reales sino también de las jurídicas. El ámbito de las posibilidades jurídicas es determinado por los principios y reglas opuestos.” (ALEXY, Robert. *Teoría de los derechos fundamentales*. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2001. p. 86)

*una regla que expresa la consecuencia jurídica del principio precedente.*<sup>8</sup>

Ou seja: a colisão entre princípios se resolve na dimensão de *peso*, mediante *ponderação* do peso de cada um dos princípios em colisão, *no caso concreto*, o que, gerará, *naquele caso*, uma *regra*: em dadas circunstâncias, prevalece o princípio x sobre o princípio y<sup>9</sup>. Em outras condições, outra poderá ser a relação de precedência entre os mesmos princípios, e outra a regra resultante.

Questão relevante, a nosso ver, é que Alexy aponta existirem normas com caráter *dúplice*, ou seja, que reúnem em uma só norma regra e princípio: “*Este tipo de normas iusfundamentales con carácter doble surge siempre cuando aquello que es estatuido directamente por disposiciones iusfundamentales es completado con normas susceptibles de subsunción, con la ayuda de cláusulas que hacen referencia a ponderaciones*”<sup>10</sup>. E exemplifica com os direitos especiais de liberdade que resultam em determinações adicionais, sob a forma de regras, em relação ao direito geral de liberdade<sup>11</sup>, com os conceitos de reunião pacífica (LF, art. 8º, § 1º)<sup>12</sup> e de escassez de moradia (LF, art. 13, § 7º)<sup>13</sup> e, especialmente, com a norma sobre dignidade humana:

*La norma de la dignidad de la persona es tratada, en parte, como regla y, en parte, como principio... Por lo tanto, hay que partir de dos normas de la dignidad de la persona, es decir, una regla de la dignidad de la persona y un principio de la dignidad de la persona. La relación de preferencia del principio de la dignidad de la persona con respecto a principios opuestos decide sobre el contenido de la regla de la dignidad de la persona. Absoluto no es el principio sino la regla que, debido a su apertura semántica, no necesita una limitación con respecto a ninguna relación de preferencia relevante.*<sup>14</sup>

<sup>8</sup> Idem, p. 89 e 94.

<sup>9</sup> “*La vía desde el principio, es decir, del derecho prima facie, al derecho definitivo, transcurre, pues, através de la determinación de una relación de preferencia.*” (Idem, p. 103)

<sup>10</sup> Idem, p. 137.

<sup>11</sup> Idem, p. 364.

<sup>12</sup> Idem, p. 279.

<sup>13</sup> Idem, p. 127.

<sup>14</sup> Idem, p. 108.

Esta relevante contribuição à teoria dos princípios, na parte seguinte, será objeto de exame quanto a nosso tema específico, a vedação da utilização de tributos com efeito de confisco.

## II - VEDAÇÃO DA UTILIZAÇÃO DE TRIBUTO COM EFEITO DE CONFISCO

Em nossa Constituição, a vedação está posta no art. 150, inciso IV, *verbis*:

Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...]

IV - utilizar tributo com efeito de confisco.

À primeira vista, poderia parecer que se trata de norma suscetível de subsunção (ou seja, vislumbrada a hipótese, aplica-se, sem maiores perquirições, a norma proibitiva) e, portanto, regra, utilizando-se as conceituações de Dworkin ou Alexy. A aplicação do dispositivo far-se-ia à maneira “tudo ou nada” (ou o tributo está sendo utilizado com efeito de confisco e é inválido; ou não está sendo assim utilizado, e é válido). A vedação, por outro lado, é absoluta e não *prima facie*, ou nos limites das possibilidades materiais e jurídicas. A utilização de tributos com efeito confiscatório é vedada como mandamento definitivo e não apenas *prima facie*.

Ainda, poder-se-ia extrair esta ilação da posição topográfica do dispositivo na nossa Constituição, entre as limitações ao poder de tributar, junto a outros incisos que constituem tipicamente regras.

Assim não é, a nosso ver.

A norma de vedação em questão tem valor normogenético na via negativa, isto é, impede a criação de quaisquer outras normas que levem à utilização de tributos com efeito confiscatório. Seu valor no campo do direito constitucional tributário é uma das justificações éticas do próprio sistema jurídico tributário.

Em face desse valor, possui intensa abertura semântica, com elevado grau de vagueza, sendo inaplicável a subsunção, meio de aplicação característico das regras. Ao contrário, exige, para sua aplicação, concreção, ou seja, a determinação de seu significado e alcance somente se faz possível quando o aplicador leva em consideração diversos elementos extrassistemáticos. A partir disso, com

a reiteração da aplicação pela avaliação de tais elementos com base em casos concretos, alcançar-se-á maior determinação de seu conteúdo e significado.

Por outro lado, explica-se o equívoco de entender referida norma como regra, tendo em vista o aspecto redacional da Constituição brasileira, que utilizou a expressão “é vedado”. Contudo, essa ideia não se sustenta, ainda mais perante o texto do art. 31, § 1º, da Constituição espanhola (“*Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado em los principios de igualdad y progresividad que, em ningún caso, tendrá alcance confiscatorio*”). Em que pese a expressão “em ningún caso”, nessa redação a vedação ao efeito confiscatório aparece em conexão aos princípios de capacidade contributiva, igualdade e progressividade, em função do objetivo de um sistema tributário justo.

Em relação à doutrina brasileira, a maior parte dos autores sustenta que a norma de vedação de tributos com efeito confiscatório constitui princípio, o que parece vir mais da tradição do uso do termo do que da sua real conceituação.

Para Ives Gandra da Silva Martins, “o princípio, portanto, embora colocado no capítulo do Sistema Tributário – e objetivando atalhar veleidades impositivas descabidas ao erário –, transcende o campo específico do direito fiscal”<sup>15</sup>.

Estevão Horvath, por seu turno, sustenta:

Neste ponto, portanto, independentemente da presença expressa do princípio que veda o confisco, o tributo criado com violação ao direito de propriedade é confiscatório pela simples ofensa a este último. Aqui ambos os princípios mencionados coincidem em efeitos.<sup>16</sup>

Fabio Brun Goldschmidt aponta-o como princípio-valor, para o que aduz ainda as seguintes razões:

O fato é que, em que pesem todas essas evidências, que apontam para o enquadramento do princípio da vedação ao efeito de confisco como um limite objetivo, há um fator fundamental que demonstra que, tal como ele se apresenta hoje no Texto Constitucional, deve ser

<sup>15</sup> MARTINS, Ives Gandra da Silva; BASTOS, Celso Ribeiro. *Comentários à Constituição do Brasil*. São Paulo: Saraiva, v. 6, t. I, 1990. p. 181.

<sup>16</sup> *O princípio do não confisco no direito tributário*, p. 44.



classificado como valor. O princípio do não confisco é de difícil identificação. O Texto Constitucional não oferece qualquer auxílio na penosa situação dos limites da tributação com efeito de confisco e nem os juristas, nem o Legislativo, nem o Judiciário lograram até agora fornecer qualquer subsídio objetivo na sua identificação. O traço de imediatidade de verificação, cerne da distinção entre valores e limites objetivos, naufraga diante do raso desenvolvimento desse princípio na *praxis*.<sup>17</sup>

Já para Douglas Yamashita se trata de princípio, fundamentando tal asserção nitidamente nas bases teóricas propostas por Alexy:

Em primeiro lugar, há que se entender a proibição de tributo com efeito de confisco como um princípio e não uma regra, ou seja, como mandato de otimização, que se caracteriza pelo fato de que pode ser cumprido em diferentes graus e que na medida devida de seu cumprimento não só depende das possibilidades reais, mas também das jurídicas. Distinguimos então entre tributos de finalidade fiscal e tributos de finalidade extrafiscal para constatar que o princípio do não confisco é tanto de direito tributário como de direito econômico, que atua distintamente em cada um desses ramos jurídicos.<sup>18</sup>

A nosso ver, a norma prevista no art. 150, IV, da Constituição brasileira constitui princípio, em que pese ser de espécie diversa daqueles geralmente mencionados (direito de propriedade, de liberdade, de livre exercício profissional, etc.). Assemelha-se mais aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade do que aos princípios que expressam direitos fundamentais, sendo mandamentos de otimização, com o objetivo de alcançar determinados fins. Pode-se dizer que aqueles princípios (proporcionalidade, razoabilidade, vedação de confisco) são normas para solucionar fenômenos de colisão entre princípios que representam direitos fundamentais. Em outras palavras, são normas que regem a aplicação

<sup>17</sup> Idem, p. 89.

<sup>18</sup> MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). *Direitos fundamentais do contribuinte*. Pesquisas tributárias, nova série, n. 6, 2001, p. 691.

de outros princípios nos casos de colisão: denominaremos, portanto, normas de colisão.

As normas de colisão são princípios, mas com características especiais que devem ser observadas. Essas normas também se aplicam em operações de ponderação, não como objeto, mas sim como *instrumento da ponderação*, uma vez que fornecem os critérios para aferir o peso de cada um dos princípios conflitantes no caso concreto.

Enfim, referidas normas devem ser classificadas como princípios, não apenas por se tratar de “palavras de forte carga semântica”<sup>19</sup>, mas também porque se trata de normas insuscetíveis de subsunção e, por isso, não são regras. Sua aplicação se dá por ponderação e, sendo assim, são princípios. Todavia, no realizar da ponderação, atuam como instrumento e não como objeto de ponderação, pelo que são uma categoria especial de princípios: normas de colisão, que regem as hipóteses de colisão entre princípios.

Entre tais normas se encontra o objeto de nosso estudo: a norma que veda a utilização de tributos com efeito confiscatório. É norma que irá reger as *colisões* entre outros princípios e servirá à definição, em cada caso concreto, do princípio prevalente.

Desse modo, não se trata de regra, por não ser suscetível de aplicação por subsunção, nem de princípio no sentido mais estrito, enquanto norma que define um estado de coisas a ser buscado, na maior medida possível, mas sim de um princípio (como os de proporcionalidade e razoabilidade) que incide sobre a aplicação de outros princípios, como instrumento para se obter uma solução para o caso concreto, diante da ocorrência de colisão entre aqueles princípios que constituem mandamentos de otimização.

No sentido de que a norma que proíbe a utilização de tributos com efeito de confisco possui certa peculiaridade em relação à noção de princípio como direito fundamental, aponta corretamente Gustavo J. Naveira de Casanova na sua monografia sobre o tema:

*El principio de no confiscación es un limite, entonces, entre dos intereses constitucionalmente protegidos: el interés público que implica el deber de todo ciudadano de contribuir*

---

<sup>19</sup> SILVA, Luis Virgílio Afonso da. O proporcional e o razoável. *Revista dos Tribunais*, São Paulo, v. 798, p. 26, abr. 2002.

*y, por otro lado, el interés particular del reconocimiento del derecho de propiedad privada.*<sup>20</sup>

Ou

*Derechos y deberes que apuntan al núcleo duro tanto del derecho-deber de propiedad como al derecho-deber de contribuir al gasto público, em forma respetuosa con los principios constitucionales que lo regulan.*<sup>21</sup>

E, mais concretamente, indica o autor:

*[...] el principio de no confiscación consiste en establecer un límite a la imposición progresiva para la realización de la justicia cuando el sistema está enfrentado con otras instituciones protegidas por la Constitución, como, por ejemplo, la propiedad privada. Es decir, su función es superar posibles colisiones de principios.*<sup>22</sup>

A ideia se encontra claramente presente na doutrina espanhola, como expõe Antonia Agulló Agüero:

*El principio de no confiscariedad constituye un limite, no a la justicia, sino a la progresividad del sistema, siendo la idea de justicia la que debe marcar la frontera entre lo progresivo y lo confiscatorio. Lo justo (la conciencia de lo justo en el momento histórico concreto) pasa en nuestro sistema constitucional por la realidad de la capacidad económica, la igualdad, y la progresividad y no confiscatoriedad.*

*La no confiscatoriedad por consiguiente, no es um límite a la justicia, sino su aplicación; concretamente su aplicación en un momento de colisión del sistema tributario con otras instituciones, tales como la propiedad privada, asimismo objeto de protección constitucional.*<sup>23</sup>

E, com precisão, acresce:

<sup>20</sup> *El principio de no confiscatoriedad*, 1997, p. 573.

<sup>21</sup> *Idem*, p. 429.

<sup>22</sup> *Idem*, p. 161-162, grifo nosso.

<sup>23</sup> *La prohibición de confiscatoriedad en el sistema tributario español*, 1987, p. 573.

*Ni la protección de la propiedad, ni la conservación de la economía de mercado, ni, desde luego, la adopción de unos determinados criterios técnico-impositivos explican esta declaración expresa, sino el deseo de establecer un límite a la imposición progresiva que sirva para realizar la idea de justicia cuando el sistema tributario entre en colisión con otras instituciones asimismo amparadas por el texto constitucional. Esta función de superación de una posible colisión de principios es lo que justifica, creemos que puede justificar, su mención separada de la idea de justicia. La prohibición de confiscatoriedad no es una limitación que se impone a un sistema tributario justo, sino su especificación en un momento de colisión de normas, colisión que normalmente no se da.<sup>24</sup>*

Conclui-se, portanto, que a norma que veda a utilização de tributo com efeito de confisco não é uma regra, pois, como dito, não se aplica por subsunção, nem princípio em sentido estrito (mandamento *prima facie* a ser aplicado na medida das possibilidades fáticas e jurídicas). Tampouco se trata de norma de caráter dúplice, que contém uma regra e um princípio pela conjunção das razões anteriormente apontadas. Trata-se, em verdade, de um dos princípios que regem a aplicação dos demais, sendo medida de ponderação entre princípios em colisão, razão pela qual a denominamos *norma de colisão*. Por exemplo, em uma situação em que haja colisão entre o princípio do Estado Social, posto no art. 3º, III, da Constituição brasileira (“erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais”) e o princípio da propriedade privada, a norma em questão irá regular essa colisão e determinar qual dos princípios em conflito irá prevalecer naquele caso concreto. Determinará, por exemplo, se, no caso em questão, uma concreta tributação que serviria para o Estado obter recursos, a fim de implementar políticas tendentes a atingir os objetivos postos no art. 3º, III, da Constituição, deve prevalecer sobre a garantia da propriedade privada ou se, ao contrário, é tão grande a restrição ao direito de propriedade que o benefício advindo da aplicação dos recursos obtidos com aquela tributação não a pode legitimar, sendo nesse caso utilizado o tributo com efeito confiscatório.

---

<sup>24</sup> Idem, p. 33.

Este equilíbrio de direitos e interesses em constante tensão faz-se com o emprego das normas de colisão, como a do art. 150, IV, da Constituição Federal.

## CONCLUSÕES

1. Os princípios jurídicos, enquanto padrões jurídicos obrigatórios, mas não conclusivos, representam importante espécie das normas jurídicas, o que justifica sua identificação e adequado desenvolvimento teórico.
2. Tais conceitos adquiriram maior rigor doutrinário com os estudos de Dworkin e Alexy.
3. Para Dworkin, a diferença entre regras e princípios é de natureza lógica, pois as regras são aplicáveis ao modo “tudo ou nada” (*all-or-nothing*) e determinam a solução para a situação sobre a qual incidem; os princípios são aplicáveis na medida do possível e, se relevantes, devem ser levados em consideração, juntamente com princípios contrapostos, pelo aplicador do Direito, na decisão; têm, pois, uma dimensão de peso.
4. Para Alexy, princípios são mandamentos de otimização, com validade *prima facie*; as regras são mandamentos definitivos. Os conflitos entre regras se dão no plano da validade; os conflitos entre princípios se dão na dimensão de peso (pois só podem entrar em conflito princípios válidos) e se resolvem pela lei de colisão, segundo a qual, em uma situação concreta, um princípio prepondera sobre outro, permanecendo ambos válidos. Existem normas com caráter dúplice, a reunir, em uma só norma, uma regra e um princípio.
5. Tais características, isoladas molde a permitir maior precisão à diferenciação conceitual entre princípios e regras, não invalidam a consideração de terem os princípios caráter de fundamentalidade ou aptidão como razão de justificação do sistema jurídico.
6. Há determinados princípios que não são mandamentos de otimização, visando a promover estados ideais, mas sim normas utilizadas para solução de situações de colisão, como os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade. São princípios em sentido lato, visto que sobre eles não se aplica a subsunção, mas possuem certas peculiaridades. Aplicam-se em operações de ponderação, não como objeto, mas como instrumento, fornecendo critérios para a realização da ponderação. Permitem, assim, a solução das situações de colisão entre princípios em sentido estrito (mandamentos de otimização) e a determinação de qual dos princípios

deve preponderar no caso concreto: denominamo-nos de normas de colisão.

7. A norma que estabelece a vedação de utilização de tributo com efeito de confisco (art. 150, IV, da CF) não é regra, pois não se aplica por subsunção, nem princípio em sentido estrito, pois não se trata de mandamento de otimização, mas um dos princípios em sentido lato que regem a aplicação dos princípios em sentido estrito e a solução dos eventuais conflitos entre estes, sendo instrumento de ponderação destes: é norma de colisão.

## REFERÊNCIAS

AGULLÓ AGÜERO, Antonia. La prohibición de confiscatoriedad en el sistema tributario español. *Revista de Direito Tributário*, São Paulo: Malheiros, v. 42, p. 28-34, out./dez. 1987.

ALEXY, Robert. *Teoría de los derechos fundamentales*. Trad. de Ernesto Garzón Valdés. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2001.

ÁVILA, Humberto. *Teoria dos princípios*. 13. ed. São Paulo: Malheiros, 2012.

DWORKIN, Ronald. *Levando o os direitos a sério*. Trad. Nelson Boeira. São Paulo: Martins Fontes, 2002.

HART, H. L. A. *O conceito de direito*. Trad. A. Ribeiro Mendes. 2. ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1990.

HORVATH, Estevão. *O princípio do não confisco no direito tributário*. São Paulo: Dialética, 2002.

MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord). Direitos fundamentais do contribuinte. Pesquisas tributárias, nova série, nº 6. *Revista dos Tribunais*, São Paulo: Centro de Extensão Universitária, 2000.

\_\_\_\_\_; BASTOS, Celso Ribeiro. *Comentários à Constituição do Brasil*. São Paulo: Saraiva, v. 6, t. I, 1990.

NAVEIRA DE CASANOVA, Gustavo J. *El principio de no confiscatoriedad*. Estudio em España y Argentina. Madrid : McGraw-Hill, 1997.

PALAO TABOADA, Carlos. La protección constitucional de lá propiedad privada como limite al poder tributario. In: *Hacienda y Constitución*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 1979.

SILVA, Luis Virgílio Afonso da. O proporcional e o razoável. *Revista dos Tribunais*, São Paulo, v. 798, p. 23-50, abr. 2002.