



UNIVERSIDADE FEDERAL DE RORAIMA
INSTITUTO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS
CURSO DE BACHARELADO EM DIREITO
DISCIPLINA: DIREITO TRIBUTÁRIO II
2019.2



ESTUDO DE CASO: RE 1090591-SC - a retenção das mercadorias importadas, por ocasião do desembaraço aduaneiro com a finalidade cobrar tributos¹

Clara Ferreira de Oliveira²
Daniel Rufino Marques Mota³
Micael Ferreira Menezes⁴

Orientador: Prof. Dr. Edival Braga

5

RESUMO: O Recurso Extraordinário 1090591-SC, interposto pela União, tem como objeto a constitucionalidade da possibilidade da retenção de mercadorias importadas para fins de recolhimento de diferenças tributárias arbitradas pela autoridade do Fisco, ou multas, quando do despacho aduaneiro, condicionando o desembaraço aduaneiro ao pagamento de tais valores. Trata-se de conduta comumente observada na prática aduaneira, apesar de apresentar manifestações distintas no tribunais superiores, sendo ainda associada à Súmula n. 323 do Supremo Tribunal Federal. Portanto, são analisados os argumentos das partes do processo, com o conflito entre defesa do livre exercício da atividade econômica e o exercício da fiscalização e o controle sobre o comércio exterior pelo Ministério da Fazenda, além do estudo dos procedimentos adotados para o despacho e o desembaraço aduaneiro.

Palavras-chave: Despacho Aduaneiro, Desembaraço Aduaneiro, Direito Tributário.

ABSTRACT: The extraordinary appeal 1090591-SC, presented by the Union, has as its object the constitutionality of the possibility of retention of imported goods, with the objective of collecting tax differences arbitrated by the tributary authority, or fines, during the customs expedition, conditioning the customs clearance to the payment of such values. It is a behavior commonly observed in the customs practice, despite having different interpretations by the superior courts, and being associated with the Sumula n. 323 of the Federal Supreme Court. Therefore, it is analyzed the arguments of the process's parts, with the conflict between the defense of the liberty in the exercise of economic activities and the exercise of tributary supervision of foreign trade by the Ministry of Fazenda, besides the

¹ O artigo passou por uma revisão gramatical realizada pelo ChatGPT em 2026, de modo que foi mantida a originalidade do conteúdo do artigo.

² Acadêmica de Direito da Universidade Federal de Roraima. claraferreiradeoliveira@gmail.com

³ Acadêmico de Direito da Universidade Federal de Roraima. motardaniel@gmail.com

⁴ Acadêmico de Direito da Universidade Federal de Roraima. micaelfmenezes@gmail.com

⁵ Professor de Direito Tributário da Universidade Federal de Roraima- UFRR.

estudy of procedures adopted in the customs expedition and customs clearance.

Keywords: Customs Expedition, Customs Clearance, Tributary Law.

SUMÁRIO: 1. INTRODUÇÃO; 2. DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 1090591; 3. DO DESPACHO E DESEMBARAÇO ADUANEIRO; 4. REFLEXÕES SOBRE OS ARGUMENTOS DAS PARTES DO RE 1090591; 5. CONCLUSÃO.

1. INTRODUÇÃO

Trata-se de artigo realizado sob a orientação do Prof. Dr. Edival Braga, apresentado como requisito para a conclusão da disciplina de Direito Tributário II, do curso de Bacharelado em Direito da Universidade Federal de Roraima.

Os objetivos da pesquisa concentram-se em verificar a controvérsia em torno da retenção de mercadorias importadas, por meio da interrupção do despacho aduaneiro, para reclassificação fiscal ou outras razões, a fim de assegurar o pagamento de tributos.

Pretende-se analisar a temática a partir do Recurso Extraordinário 1090591-SC, em curso no Supremo Tribunal Federal e que teve repercussão geral reconhecida no Plenário Virtual da Corte, vez que o pedido da União versa sobre a constitucionalidade da possibilidade de retenção de bens importados para o pagamento de diferença fiscal apurada por arbitramento da autoridade fiscal quanto ao valor da mercadoria.

Nesse sentido, são investigados os argumentos da parte, perpassando pela tese apresentada pela União quanto à não aplicação da Súmula nº 323 do STF, bem como os fundamentos do reconhecimento da repercussão geral, quais sejam, a discussão dos arts. 1º, IV, a livre iniciativa como fundamento da República; 170, parágrafo único, o livre exercício de atividade econômica independentemente de autorização de órgãos públicos; e 273, a determinação do exercício da fiscalização e o controle sobre o comércio exterior pelo Ministério da Fazenda; todos da Constituição Federal.

No mais, é analisado o procedimento adotado para o despacho e o desembaraço aduaneiro, com a compreensão de cada instituto, a partir de sua fundamentação legal no Decreto Lei nº 36/1966, referente à organização dos serviços aduaneiros, e no Decreto nº 6.759/2009, referente à administração das atividades aduaneiras, e a fiscalização, o controle e a tributação das operações de comércio exterior.

Quanto à metodologia adotou-se a pesquisa básica e aplicada, com os métodos

qualitativo e conceitual, utilizando pesquisa bibliográfica referente ao tema em artigos, periódicos e livros, além de análise de legislação pertinente, compreendendo o Código Tributário Nacional e o Regulamento Aduaneiro, no Decreto Lei nº 36/1966, referente à organização dos serviços aduaneiros, e no Decreto nº 6.759/2009, referente à administração das atividades aduaneiras, além da jurisprudência pátria dos tribunais superiores.

2. Do Recurso Extraordinário 1090591

Inicialmente, o Recurso Extraordinário nº 1090591-SC mostra-se relevante ao caso à medida que trata-se de demanda que questiona a constitucionalidade da possibilidade do condicionamento do desembaraço aduaneiro de bens importados ao pagamento de diferenças apuradas por arbitramento pela autoridade fiscal quanto ao valor da mercadoria.. De outra forma, questionada-se a possibilidade de retenção da mercadoria até o pagamento dos valores arbitrados.

O objeto da ação fora questionado a partir de acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região (TRF-4), que decidiu pelo descabimento da práticas comumente adotada pela Receita Federal. Quanto ao caso concreto, observa-se que a Receita Federal promoveu a retenção de mercadorias importadas, justificada pela alegada ocorrência de subfaturamento, com declaração de menor preço para a mercadoria para pagamento de menor tributo, condicionando a liberação ao pagamento de multa e tributos complementares ou depósito de garantia cabível.

Nesse sentido, o recurso foi interposto em novembro de 2017 pela União, em face de acórdão do TRF-4 que beneficiou o contribuinte, afirmando que a prática do Fisco seria vedada por analogia do teor da Súmula 323 do STF, que afirma que “é inadmissível a apreensão de mercadorias como meio coercitivo para pagamento de tributos”. Ademais, o Tribunal reconheceu que o não recolhimento da diferença de valores, ou da multa, não impedem a futura cobrança das diferenças apuradas, motivo pelo qual não deveriam obstar o desembaraço aduaneiro.

Deveras, a União pleiteia a revisão do acórdão recorrido que entendeu ser incabível condicionar o desembaraço aduaneiro ao pagamento de diferenças arbitradas, alegou, nesse sentido, a contrariedade do acórdão à dispositivos constitucionais e, portanto, repercussão geral, com o objeto ultrapassando os limites subjetivos da lide.

Para tanto, argumentou que a Súmula 323 não seria cabível ao caso, pois se

trataria de situação distinta (*distinguishing*), vez que na ocasião que originou a Súmula, a questão discutida era a configuração ou não de sanção política pela apreensão de mercadorias como meio coercitivo para o pagamento de tributos, ao passo que no caso do RE 1090591-SC, a discussão versa sobre a necessidade de se definir se consiste em penalidade política a retenção de bem objeto de despacho aduaneiro de importação enquanto não for recolhida a diferença arbitrada pelo agente do Fisco.

Ademais, a União cita a Súmula nº 661 do STF, que reputa legítima a cobrança do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), quando do desembaraço aduaneiro.

Quanto aos argumentos do recorrido em sede de contrarrazões, este alegou a inadmissibilidade do recurso, argumentando que a União falhou em demonstrar a repercussão geral da matéria, apontando ainda a necessidade de revolvimento do conjunto fático probatório e ausência de prequestionamento.

Dessa forma, o recurso em questão mostram-se relevante por questionar prática adotada pela Receita Federal que contrariaria determinação de ordenamento pátrio que veda o uso de meios coercitivos para a cobrança de tributo, afrontando os princípios da legalidade, proporcionalidade, devido processo legal e da livre iniciativa econômica.

3. Do despacho e desembaraço aduaneiro

O despacho aduaneiro de importação é considerado um procedimento administrativo, realizado pela autoridade aduaneira, destinado à verificação documental e física de todas as mercadorias procedentes do exterior, importadas a título definitivo ou não, com ou sem incidência de tributos.

Trata-se de um conjunto de atos e ações que objetivam a finalidade de verificar a exatidão dos dados declarados pelo importador em relação à mercadoria importada, aos documentos apresentados e à legislação específica. Logo, o despacho aduaneiro pode ser classificado, em outras palavras, como “um procedimento administrativo destinado a fiscalizar a importação ou exportação, lançar e cobrar os tributos eventualmente incidentes e desembaraçar o produto”.

No Brasil, este procedimento está normatizado pelo Regulamento Aduaneiro, aprovado por meio do Decreto nº 6.759/2009, como também por normas infralegais (Instrução Normativa nº 680/2006 e Portaria Secex nº 23/2011 etc.). Ademais, todos os atos

referentes ao despacho aduaneiro de importação deverão ser registrados por meio eletrônico, perante o Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex).

O despacho aduaneiro inicia por meio do registro da declaração de importação (DI) no Siscomex e deve iniciar em até 90 dias após a descarga da mercadoria em recinto alfandegado de zona primária. Após essa fase inicial, há a fase da conferência aduaneira e, por último, a fase do desembaraço.

Na fase da conferência aduaneira, a operação é submetida a um dos canais de conferência aduaneira (verde, amarelo, vermelho ou cinza), pelo qual a autoridade fiscal verificará a exatidão das informações lançadas pelo contribuinte e analisará os tributos incidentes na operação de comércio exterior.

A regulação do desembaraço indica os critérios de seleção para os canais de conferência aduaneira, o qual considera diversos aspectos do importador e da mercadoria, devendo a autoridade levar em conta os critérios lógicos para análise da operação de importação, bem como: regularidade fiscal e habitualidade do importador; natureza, volume ou valor da importação; tratamento tributário e o valor dos impostos incidentes na importação; capacidade econômico-financeira do importador; eventuais ocorrências em outras operações de importação.

Desta forma, caso as mercadorias forem parametrizadas no canal verde de conferência aduaneira, a mercadoria será dispensada de análise física e documental, devendo o despacho finalizar e as mercadorias serem liberadas para consumo.

Caso a operação seja parametrizada no canal amarelo, a fiscalização aduaneira analisará os documentos relacionados à mercadoria e se não forem constatadas irregularidades, a mercadoria será desembaraçada para consumo.

E, se forem constatadas irregularidades ou suspeitas, a autoridade fiscal direcionará as mercadorias para o canal vermelho. Neste caso, haverá verificação documental e física da operação de importação pela autoridade fiscal. Se não houver irregularidades, a fiscalização permite a liberação das mercadorias; caso contrário, realiza as exigências que julga pertinentes para a continuidade do despacho aduaneiro.

Por fim, no canal cinza, a fiscalização ocorre de forma mais rigorosa, compreendendo além do exame físico e documental, também os elementos indiciários de fraude ou qualquer outro ato tendente a burlar a fiscalização aduaneira, podendo até mesmo ser instaurado procedimento de fiscalização aduaneira e a retenção das mercadorias.

Independente do canal de conferência aduaneira, após concluída a fiscalização, será finalizado o despacho aduaneiro, com a consequente emissão do comprovante de importação (CI), ato pelo qual é formalizada a nacionalização das mercadorias e a disponibilização dos bens para livre circulação no território nacional.

Verifica-se que os atos realizados durante o procedimento administrativo do despacho aduaneiro são preparatórios para o ato administrativo final: o ato de desembaraço aduaneiro, no qual o produto é entregue ao importador, conforme o disposto no art. 48 da IN SRF nº 680/2006. São condições para o desembaraço aduaneiro:

- A apresentação do Certificado de Origem quando sua entrega foi postergada com base em Termo de Responsabilidade nos termos do § 2º do art. 19 da IN SRF nº 680/2006 nas importações de produtos a granel ou perecíveis originários dos demais países integrantes do Mercado Comum do Sul (Mercosul);
- Na entrega fracionada o desembaraço será registrado no Siscomex por ocasião do despacho do último lote relativo à DI (§ 4º do art. 61 da IN SRF nº 680/2006).
- Em se tratando de entrega antecipada de mercadoria, nas hipóteses previstas no art. 47 da IN SRF nº 680/2006, o desembaraço aduaneiro será realizado após 5 (cinco) dias úteis da realização da entrega, ou do fim do prazo para a entrega dos documentos de instrução da DI. Havendo exigência fiscal não cumprida, será formalizado auto de infração e, depois da ciência do auto pelo importador, a DI será desembaraçada (art. 48, §7º da IN SRF nº 680/2006).
- Nos casos de registro antecipado da DI, o desembaraço aduaneiro será realizado somente depois da complementação ou retificação dos dados da declaração, no Siscomex, e do pagamento de eventual diferença de crédito tributário relativo à declaração, aplicando-se a legislação vigente na data do registro da declaração, em cumprimento ao disposto no art. 73 do Regulamento Aduaneiro. Nessa situação, quando também se tratar de entrega antecipada da carga, havendo exigência fiscal não atendida no prazo de 5 (cinco) dias úteis, esta será formalizada em auto de infração e, depois da ciência deste pelo importador, a DI será desembaraçada (art. 50 da IN SRF nº 680/2006).
- Nos casos em que a conclusão da conferência aduaneira dependa unicamente do resultado de análise laboratorial, a mercadoria poderá ser desembaraçada mediante assinatura de Termo de Entrega de Mercadoria Objeto de Ação Fiscal, pelo qual o

importador será informado de que a importação se encontra sob procedimento fiscal de revisão interna (§ 4º do art. 48 da IN SRF nº 680/2006).

- Entretanto, a entrega não será autorizada quando a autoridade aduaneira tiver dúvidas quanto à aplicação de medidas de proibição ou de restrição sobre a mercadoria objeto de coleta de amostras para análise (item 2 do art. 70 da Decisão CMC nº 50/2004 internalizada pelo Decreto nº 6.870/2009).
- No despacho para consumo de bens ingressados no País sob o regime de admissão temporária deverá ser apresentado o comprovante de pagamento do ICMS ou documento de efeito equivalente, tendo em vista o disposto no inciso IX do art. 12 da Lei Complementar nº 87/1996.
- O desembaraço aduaneiro de armas de fogo e de munição ficará condicionado ao cumprimento das normas específicas sobre marcação estabelecidas pelo Comando do Exército, conforme disposto no § 2º do art. 44 do Decreto nº 9.847/2019 que regulamentou a Lei nº 10.826/2003 que dispõe sobre a aquisição, o cadastro, o registro, a posse, o porte e a comercialização de armas de fogo e de munição e sobre o Sistema Nacional de Armas e o Sistema de Gerenciamento Militar de Armas.

Por outro lado, não serão desembaraçadas:

- Mercadorias cuja exigência de crédito tributário no curso da conferência aduaneira esteja pendente de atendimento, salvo nas hipóteses autorizadas pelo Ministro de Estado da Fazenda, mediante a prestação de garantia (art. 48, § 1º da IN SRF nº 680/2006);
- Mercadorias que sejam consideradas, pelos órgãos competentes, nocivas à saúde, ao meio ambiente ou à segurança pública, ou que descumpram controles sanitários, fitossanitários ou zoossanitários, ainda que em decorrência de avaria, devendo tais mercadorias ser obrigatoriamente devolvidas ao exterior ou, caso a legislação permita, destruídas, sob controle aduaneiro, às expensas do obrigado (art. 574 do Regulamento Aduaneiro).
- Sem prestação de garantia prévia em mercadoria objeto de apreensão anulada por decisão judicial não-transitada em julgado na forma do art. 573 do Regulamento Aduaneiro.

Entretanto, a atividade do Fisco não cessa com o desembaraço aduaneiro das mercadorias, visto que a autoridade fiscal pode realizar, nos 5 (cinco) anos posteriores à data do registro da declaração de importação, a fiscalização da regularidade dos pagamentos dos impostos e demais gravames devidos à Fazenda Nacional, bem como a exatidão dos dados declarados nas operações de comércio exterior, conforme o art. 638 do Regulamento Aduaneiro c/c art. 54 do Decreto-Lei nº 37/1966.

Isto é, caso a Fazenda Nacional constate alguma irregularidade nas operações de importação, poderá realizar o controle administrativo do procedimento de despacho aduaneiro, mediante a formalização do procedimento da “revisão aduaneira”, ato pelo qual a autoridade fiscal poderá eventualmente impor o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, por meio de lançamento de ofício (auto de infração) e/ou outra obrigação a ser cumprida pelo importador.

Logo, entende-se que a revisão aduaneira não se trata de uma revisão do lançamento tributário, mas sim do procedimento administrativo do despacho aduaneiro, o qual é mais amplo e abrange todos os atos da autoridade administrativa correlatos à internalização de mercadorias estrangeiras no território nacional.

Ademais, sabe-se que é prática habitual da autoridade fiscal brasileira impor exigências fiscais aos importadores no curso do despacho aduaneiro de importação, que serão materializadas por meio de exigência da diferença dos tributos e a imposição de multa de ofício no montante de 75% e/ou 150% do valor dos tributos supostamente exigíveis. E, caso não haja o devido cumprimento desta obrigação, haverá retenção das mercadorias e a não finalização do despacho aduaneiro.

Tais imposições geralmente ocorrem em razão de divergência do entendimento do importador e da Receita Federal sobre a classificação fiscal das mercadorias e/ou dos preços declarados nas operações de importação. Ou seja, o importador realiza registro da operação perante o Siscomex mediante a apresentação da declaração de importação e dos documentos obrigatórios ao despacho aduaneiro, e, no ato da conferência aduaneira, a autoridade fiscal julga que há dados incorretos, por exemplo a classificação fiscal e/ou os preços declarados.

Desta forma, realizará a exigência não só dos tributos que julga devidos, como também da multa de ofício e por vezes dos direitos antidumping. Em outras oportunidades, a autoridade fiscal discorda da valoração das mercadorias objeto do despacho aduaneiro, fixando unilateralmente o valor aduaneiro das mercadorias e exigindo como condição para

o prosseguimento do despacho de importação o recolhimento da diferença dos tributos e da multa fixada no art. 711 do Regulamento Aduaneiro.

Ou seja, caso o Fisco não concorde com o valor aduaneiro das mercadorias declarado pelo importador nos documentos de importação (DI, fatura comercial, romaneio), a autoridade fiscal procede à fixação do valor aduaneiro por arbitramento, em evidente afronta às normas internacionais e brasileiras que regulamentam a valoração aduaneira das mercadorias, obstando ainda o prosseguimento do despacho aduaneiro, até que não seja paga a diferença dos tributos e eventualmente das penalidades aduaneiras.

Observa-se então que tal conduta configura desobediência da autoridade fiscal aos princípios que norteiam o Estado Democrático de Direito, visto que a autoridade fiscal não pode obstruir a finalização do despacho aduaneiro como meio oblíquo para a cobrança de tributos que sequer poderão ser considerados como realmente devidos.

Como principal órgão interveniente do comércio exterior, sabe-se que a Fazenda Nacional deve estrita obediência aos princípios constitucionais que regem a Administração Pública, especialmente aos princípios da legalidade, da razoabilidade, da proporcionalidade em sentido estrito, da livre iniciativa do trabalho.

E a lei em sentido formal expressamente determina que, mesmo nas hipóteses em que há exigência fiscal em aberto, não existe obrigação legal de manter as mercadorias retidas, nos termos do § 1º do art. 51 do Decreto-Lei nº 37/1966, impondo-se, assim, a liberação das mercadorias.

Desta forma, visualiza-se a evidente arbitrariedade dos atos dos agentes aduaneiros quando exigem o pagamento de tributos e penalidades para a conclusão do despacho aduaneiro, eis que o Fisco pode adotar outras cautelas fiscais para assegurar o cumprimento das obrigações aduaneiras e tributárias.

O Supremo Tribunal Federal já exarou o seu entendimento acerca destas manobras do Fisco para a cobrança oblíqua de tributos, quando do julgamento do Recurso Extraordinário nº 33.933/AL, que aprovou a Súmula nº 323, segundo a qual “é inadmissível a apreensão de mercadorias como meio coercitivo para pagamento de tributos”.

E como não é somente a Fazenda Pública que utiliza meios transversos para cobrança de tributos, a Suprema Corte brasileira consolidou o entendimento no sentido de vedação de sanções políticas para a cobrança de tributos, conforme as Súmulas nºs 70 e 527:

Súmula nº 70. É inadmissível a interdição de estabelecimento como meio coercitivo para cobrança de tributo.

Súmula nº 547. Não é lícito à autoridade proibir que o contribuinte em débito adquira estampilhas, despache mercadorias na alfândega e exerça suas atividades profissionais.

Tratam-se de súmulas que tem como principal fundamento a continuação da atividade empresarial para que o contribuinte possa ajustar seus débitos com o Fisco, vez que com a proibição do exercício de sua atividade, restaria obstada a resolução do compromisso com o pagamento.

Ademais, constata-se que os Tribunais Pátrios vêm afastando a imposição de penalidades que não estejam em consonância com as garantias constitucionais do Estado de Direito, obrigando a autoridade administrativa à obediência dos princípios da legalidade, devido processo legal, livre iniciativa econômica, razoabilidade e proporcionalidade.

4. Reflexões sobre os argumentos das partes do RE 1090591

Da análise fática deste estudo de caso, notou-se que o principal fundamento jurídico que sustenta o RE interposto pela União seria a suposta diferença entre os termos apreensão e retenção de mercadorias, o que faria surgir um *distinguishing* entre a Súmula 323 do STF e o presente caso.

Através de uma interpretação gramatical, a União sustenta a não aplicabilidade da referida súmula, uma vez que esta trataria da apreensão de mercadorias como forma de sanção política, enquanto que o caso concreto trataria de uma retenção, distinguindo-se daquela.

Pois bem, conforme os fundamentos recursais, o conceito de apreensão traz uma ideia expropriatória, de perda da posse do bem. Nesse sentido, a súmula vedaria a ação estatal de retirar mercadorias dos contribuintes de forma definitiva, sem qualquer possibilidade de posterior retorno desses bens.

Ao falarmos de apreensão, referimo-nos a uma ideia de definitividade, em que o contribuinte, não tendo pago os créditos que são devidos à União, perderia esses bens como espécie de sanção política.

Todavia, esse não é o caso que ocorreria aqui, pelo contrário, diferentemente do que veda a súmula, o caso concreto trata da apreensão de mercadorias como forma de o Estado receber aquilo que lhe é devido. Isto é, a União não está retirando as mercadorias da

posse dos contribuintes, mas apenas garantindo que eles pagam a diferença tributária resultante da importação.

Nessa linha de pensamento, o que ocorre no despacho aduaneiro é a mera retenção temporária dos bens, de forma que não haveria um caráter confiscatório ou expropriatório. Ao falarmos em apreensão, referimo-nos a um termo que traz a ideia de temporalidade, de manutenção por breve período de tempo.

Portanto, a retenção de mercadorias se mostraria como medida administrativa lícita, vez que não seria uma sanção política, mas mero meio para obtenção da distinção tributária relativo ao enquadramento fiscal. Os tribunais superiores, em algumas decisões, vem adotando esse posicionamento, veja-se:

EMENTA. TRIBUTÁRIO. IMPOSTOS DE IMPORTAÇÃO. CONDICIONAMENTO DO DESEMBARAÇO. LEGALIDADE E LEGITIMIDADE. INAPLICABILIDADE DA SÚMULA 323 DO STF. O procedimento de importação passa, obrigatoriamente, pela satisfação das exigências tributárias. Se estas não são cumpridas, não há que se falar em concessão de desembaraço aduaneiro. Por outro lado, se o importador não concordar com o valor dos tributos, deverá questioná-lo administrativamente ou judicialmente, oferecendo a garantia para tanto para obter a liberação da mercadoria. **Não é possível confundir a apreensão de mercadorias – mencionada na Súmula 323 do STF – com a simples retenção, que implica não na tomada do bem, mas sim no condicionamento do desembaraço ao cumprimento das respectivas obrigações. Apelação desprovida.** (2ª Turma do TRF da 4ª Região, por unanimidade – Apelação em Mandado de Segurança Nº 98.04.05334-9/SC – Relator: Des. João Surreaux Chagas – Data da decisão: 09/03/2004) (grifo nosso)

Ao se falar nesta distinção, entender-se-ia lícita a determinação de prestações como garantia para liberação de mercadoria, quando existe uma exigência fiscal advinda da modificação no enquadramento tributário do bem importado do qual decorra a exigibilidade de recolhimento complementar de tributos, afastando a aplicabilidade da súmula em análise.

Sobre o tema, temos o seguinte julgado:

EMENTA. TRIBUTÁRIO. IMPORTAÇÃO. RETENÇÃO DE MERCADORIA ENQUANTO IMPAGA A TOTALIDADE DOS TRIBUTOS DEVIDOS. VALIDADE. INAPLICABILIDADE DA SÚMULA 323 DO STF. O procedimento da autoridade fiscal prevê o oferecimento de caução em caso de formulação de exigências fiscais, bem como apuração de diferenças a serem pagas pelo importador. É o que ocorre no caso concreto, posto que houve equívoco de enquadramento das mercadorias importadas e do cálculo do tributo a ser recolhido. Assim, justifica-se a imposição feita pela autoridade coatora de que o contribuinte deveria prestar garantia para a liberação da mercadoria.

Inaplicabilidade, ao caso, da Súmula 323 do STF. (2ª Turma do TRF da 4ª Região, por unanimidade – Apelação em Mandado de Segurança nº 2002.71.01.009043-6/RS – Relator: Juiz Leandro Paulsen – Data da decisão: 27/03/2007)

É aqui que reside a distinção entre a vedação sumulada pelo STF e o caso concreto, o que a União vem fazendo, conforme essa linha de pensamento, seria mera conservação do bem por um curto período de tempo como forma de garantir que sejam satisfeitos os créditos tributários que supostamente lhe seriam devidos.

A retenção de mercadorias seria apenas um meio administrativo para obtenção da distinção tributária relativo ao enquadramento fiscal, afastando-se do caráter expropriatório que tem a apreensão.

Ora, não estamos tratando de imposição de sanção de natureza política. A retenção da mercadoria não tem a finalidade de compelir o contribuinte a saldar algum débito ou dívida que possua frente a autoridade fiscal, mas apenas de exigir o recolhimento prévio de um tributo devido na própria operação de internação. De outra forma, objetiva-se assegurar a lisura do procedimento de desembaraço aduaneiro, no qual está inserido o recolhimento do imposto de importação, considerando ainda que a finalidade maior dos tributos aduaneiros não é arrecadar, mas garantir o controle da administração sobre questões afetas à soberania e à economia nacional. Sob tais argumentos, não seria aplicável a Súmula 323 do STF de não se aplicar a respectiva súmula.

Logo, não haveria nenhum empecilho para o que vem ocorrendo e o que há décadas é vedado pelo supremo, seriam razões distintas e não conflitantes, o que permitiria a manutenção da retenção dessas mercadorias por parte da União.

Ademais, argumentos contrários à aplicação da Súmula 323 do STF sustentam que esta fora editada no ano de 1963, sendo, portanto, anterior à Constituição de 1988 e ao Código Tributário Nacional. Nesse sentido, é cita a Súmula 661 do STF, editada em 2003, como demonstração da não recepção da Súmula 323 do STF pela nova ordem constitucional, uma vez que determina ser legítima a cobrança de ICMS por ocasião do desembaraço aduaneiro.

Ainda, a Súmula 323 do STF originou-se de um precedente de 1961 (RE 39.993/AL) em que a suposta sanção política fora cometida não pela União, mas por um Município, resultado na declaração de inconstitucionalidade de artigo do código tributário da municipalidade, não discutindo a competência da União no que concerne à regulação do comércio exterior ou o caráter indutor do imposto de importação (JÚNIOR, 2019).

É também digno de debate a compreensão de que tal matéria não deve se limitar à discussão sobre sanções políticas do fisco contra o contribuinte, mas deve abranger também práticas abusivas de grupos empresariais de exercer atividades em países sem que estes recolham os tributos correspondentes aos ganhos econômicos no território.

Contrariando toda argumentação anteriormente expostas, temos os fundamentos sustentados pelos contribuintes. Um dos principais fundamentos das contrarrazões apresentadas é a forma como esse crédito tributário é lançado e cobrado.

Ora, atualmente, o contribuinte, ao importar suas mercadorias, deve declará-las e taxá-las conforme resoluções da União, adequando os bens conforme específicas categorias tributárias. Nessa sistemática, o cidadão enquadra o produto a um respectivo tipo de tributo, havendo diferença entre as alíquotas cobradas.

Após essa declaração, a Receita Federal confere se há correlação entre o bem declarado e a espécie tributária enquadrada, fazendo o lançamento de ofício do respectivo crédito tributário. Caso não haja uma relação entre a classificação fiscal e os preços declarados, a autoridade realiza a exigência não somente dos tributos que julga devidos, mas também da multa de ofício.

Não bastasse isso, em outros casos a receita federal discorda da valoração das mercadorias objeto do despacho aduaneiro, e fixa unilateralmente o valor aduaneiro das mercadorias, exigindo, como condição para o prosseguimento da importação, o recolhimento da diferença de tributos e da multa, fixada através do art. 711 do Regulamento Aduaneiro.

Tais condutas, por si só, já justificam o inconformismo por parte dos contribuintes, uma vez que configura clara violação dos preceitos constitucionais que norteiam o Estado Democrático de Direito. Nossa carta magna, em seu art. 1º, IV, traz como fundamento de nosso país os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa, o que vem sendo claramente desrespeitado pela Receita Federal.

Não é possível se cogitar que a autoridade fiscal, que não teve nenhum contato com os produtos, atribua, unilateralmente, valor a eles. Não há nenhum fundamento lógico racional que possa sustentar tal perspectiva. Na atual sistemática aduaneira, em que pese as exigências e obrigações impostas aos contribuintes, fato é que o que impera é a vontade unilateral da autoridade fiscal, que pode livremente atribuir valores aos produtos e mercadorias importadas.

Somado a isso, temos que o argumento utilizado pela União não tem nenhuma coerência ou valor a que possa ser atribuído. Ora, se a retenção não tem caráter expropriatório, e se não seria uma forma de perda da posse das mercadorias importadas, questiona-se: o que a União faria caso o contribuinte não pagasse as respectivas diferenças tributárias? Não estaria a retenção transformando-se em verdadeira apreensão dessas mercadorias?

Caso o contribuinte não pague a diferença tributária e a multa aplicada, não terá os seus bens devolvidos e a União, de forma expropriatória, terá a posse desses produtos de forma definitiva. Nessa linha de raciocínio, observa-se que a argumentação apresentada pela União não prospera, pois nesse caso acima mencionado, a retenção de mercadorias estaria se transformando em verdadeira apreensão, com caráter expropriatório.

Ademais, imperioso ressaltar que os denominados meios coercitivos ou indiretos de cobrança, ou sanções políticas, são quaisquer imposições ou limitações de ordem administrativa, ainda que estabelecidas em lei, que obstem o exercício de direitos das pessoas físicas ou jurídicas, com a finalidade de forçá-las a pagar tributos.

Por fim, vê-se que a retenção de bens não é o único meio que dispõe o fisco de receber os créditos que lhe são devidos, pelo contrário, é possível que através de uma cobrança executiva, a autoridade fiscal consiga os respectivos valores, respeitando o devido processo legal.

A forma legítima de cobrança de tributos pelo fisco, como regra, deve ser a realização de um lançamento tributário, dando-se a possibilidade ao contribuinte de impugnar e discutir a respectiva exigência, assegurados o princípio do contraditório e ampla defesa, bem como os demais princípios que norteiam o nosso estado.

Somente após tal trâmite processual, se o sujeito passivo manter-se inadimplente, então deve ser promovida a execução fiscal, ação judicial de cobrança, novamente garantindo-se todos os direitos a que o contribuinte faz jus. Dessa forma, cabe a Fazenda Pública ingressar com uma execução fiscal em face do contribuinte para requerer os valores devidos, sob o crivo do contraditório e da ampla defesa.

5. CONCLUSÃO

Ante o exposto, observa-se que a prática de retenção das mercadorias é um método de arrecadação aduaneira para a cobrança de tributos e penalidades no curso do

despacho aduaneiro. Essa conduta é denegada pelos tribunais pátrios, os quais adotaram o entendimento de que as sanções políticas não podem ser utilizadas como meio transversal para a cobrança de tributos.

No tocante ao despacho aduaneiro, o Superior Tribunal Federal (STF) firmou o entendimento de que “é inadmissível a apreensão de mercadorias como meio coercitivo para pagamento de tributos” (Súmula nº 323/STF). E, se assim agir, a autoridade fiscal violará as garantias constitucionais do Estado Democrático de Direito, como por exemplo, o princípio da legalidade, devido processo legal, proporcionalidade, não confisco e da livre iniciativa e valorização do trabalho.

Afinal, por se tratar de cobranças de tributos e penalidades que afetam e limitam os direitos, especialmente o patrimônio dos contribuintes, devem necessariamente ser respeitados pelo Estado. Caso contrário, o contribuinte dependeria de um Estado de Exceção, onde a proporção de arrecadação é maior que o poder de polícia do Estado.

Ademais, deve-se atentar ao fato de que o Estado de Direito possui uma legislação tributária para realizar a cobrança dos tributos que julgar devidos, especialmente aos tributos da importação, visto que é uma espécie de lançamento por homologação, que poderá ser revisado a qualquer momento pela Fazenda Pública.

A relação jurídica tributária existente no despacho aduaneiro de importação cessa com a homologação do Estado acerca das obrigações tributárias, sendo facultado à autoridade fiscal realizar o lançamento tributário suplementar do que julgar devido, motivo pelo qual mostra-se arbitrária e ilegal a utilização da retenção de mercadorias para obrigar o contribuinte importador ao cumprimento de tal exigência fiscal.

Logo, caso a autoridade fiscal paralise o despacho aduaneiro de importação, com a finalidade de exigir o pagamento de tributos para prosseguimento do despacho aduaneiro, deve o contribuinte recorrer ao Poder Judiciário, o qual exerce o controle dos atos praticados pela aduana, a fim de afastar as ilegalidades cometidas.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ANTÔNIO AUGUSTO SOUZA DIAS JÚNIOR, . **O anacronismo da súmula 323 do STF** Conteúdo Jurídico, Brasília-DF: 28 nov 2019. Disponível em: <https://conteudojuridico.com.br/consulta/Artigos/51396/o-anacronismo-da-sumula-323-do-stf>. Acesso em: 28 nov 2019.

ABEL, Rolf. **Aplicabilidade da Súmula 323 do STF no despacho aduaneiro de mercadorias importadas.** Âmbito Jurídico, 2008. Disponível em: <<https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-tributario/a-aplicabilidade-da-sumula-323-do-stf-no-despacho-aduaneiro-de-mercadorias-importadas/>>. Acesso em 04 nov 2019.

ABRAHAM, Marcus. **Curso de direito financeiro brasileiro.** 5 ed. rev. Atual. Ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2018.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**, 1988.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Civil Originária ajuizada em desfavor da União. **Recurso Extraordinário nº 1090591-SC**, União, Relator Min. Marco Aurélio, Brasília, 25 abr 2019. Configurada a repercussão geral.

LEITE, Harrison. **Manual de direito financeiro.** 5ª ed. red. ampl. E atual. Salvador: Jus PODIVM, 2016.

MARTARELLO, Kelly G.. **Ilegalidade da retenção de mercadorias para a cobrança de tributos e penalidade aduaneiras.** 2017. Disponível em: <<http://martarelloadvogados.com.br/2017/03/09/ilegalidade-da-retencao-de-mercadorias-para-a-cobranca-de-tributos-e-penalidades-aduaneiras-2/>>. Acesso em 05 nov 2019.