

UNITÀ FACULDADE

LUIZ FERNANDO CELANI

DUPLO GRAU RECURSAL NOS PROCESSOS DE PERDIMENTO DE BENS

CAMPINAS
2023

Luiz Fernando Celani

DUPLO GRAU RECURSAL NOS PROCESSOS DE PERDIMENTO DE BENS

Artigo Científico apresentado ao curso de Direito da Unità Faculdade, como requisito para obtenção do título de Bacharel em Direito.

Orientadora: Prof^ª Ma. Paula da Cunha Bozzi

SUMÁRIO

DIREITO ADUANEIRO.....	4
A PENA DE PERDIMENTO.....	4
PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.....	7
DUPLO GRAU DE JURISDIÇÃO ADMINISTRATIVA.....	9
TRATADO INTERNACIONAL.....	11
DA APLICABILIDADE DOS ACORDOS INTERNACIONAIS.....	11
CONVENÇÃO DE QUIOTO REVISADA (CQR).....	13
MUDANÇA LEGISLATIVA E VIOLAÇÃO DO ITEM 10.5 DA CQR	15
CONCLUSÃO.....	18
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	20

Resumo: O presente trabalho tem por objetivo analisar a necessidade e a pertinência da aplicação do duplo grau recursal nos processos de perdimento de Bens nas operações de comércio exterior na sistemática da norma atual, destacando sua importância para a garantia do devido processo legal e da ampla defesa. O artigo terá por base a pesquisa literária da legislação sobre o perdimento aduaneiro de bens nas operações de importação e exportação, o contencioso administrativo fiscal e a implementação dos tratados internacionais (Convenção de Quioto). Terá, ainda, como referencial teórico, a jurisprudência aplicada a essa matéria. Com base na análise da legislação pertinente e em argumentos jurídicos, analisaremos como a implementação do duplo grau recursal pode melhorar o sistema legal em casos de perdimento de bens ao desenvolver um sistema de prevenção de conflitos, permitindo a redução das demandas judiciais.

Palavras-chave: Perdimento de Bens, Processo Administrativo Aduaneiro, Convenção de Quioto Revisada.

Direito Aduaneiro

O Direito Aduaneiro possui caráter intervencionista e multidisciplinar, pois engloba matérias de natureza tributária, administrativa, civil, internacional, econômica e penal, sendo formado por um conjunto de normas jurídicas de Direito Público, disciplinada pela legislação interna, mas com observância às normas internacionais convencionadas, cujo objetivo é o controle do fluxo das transações internacionais.

A Pena de Perdimento

O art. 94 do Decreto-Lei nº 37/1966 define infração aduaneira como “toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe inobservância, por parte da pessoa natural ou jurídica, de norma estabelecida neste Decreto-Lei, no seu regulamento ou em ato administrativo de caráter normativo destinado a completá-los”.

A legislação Aduaneira prevê vários tipos de sanções, destinadas não só ao controle administrativo como também ao controle fiscal. Dentre elas, encontra-se o perdimento de bens, que incide em casos nos quais tenham ocorrido práticas que provocam dano ao Erário.

A aplicação administrativa da pena de perdimento nas operações de comércio exterior, de acordo com Roberto Caparroz (2017) tem natureza jurídica expropriatória e nesse sentido

“Trata-se, na prática, da mais grave sanção de natureza administrativa/aduaneira do direito brasileiro, pois afeta o próprio direito de propriedade, que, embora não seja absoluto, tem resguardo constitucional”.

A Constituição de 1967, ao dispor sobre direitos e Garantias Individuais, previa a possibilidade da pena de perdimento de bens no seu artigo 150, § 11, em caso de danos causados ao erário. Essa disposição foi mantida após a Emenda Constitucional n. 1 de 1969.

O Decreto-Lei nº 37, de 18/11/1966, já dispunha sobre a aplicação da pena de perda a mercadorias estrangeiras, mas não a restringia aos casos de dano ao Erário. Para tornar a legislação vigente adequada ao texto constitucional, adequando a pena à determinação específica da Constituição, foi publicado o Decreto-Lei nº 1.455, de 07/04/1976, que introduziu uma presunção legal de dano ao erário.

A Constituição Federal de 1988 dispõe sobre o perdimento de bens no artigo 5º, incisos XLV e XLVI, “b” – prevendo a decretação do perdimento como uma pena aplicada na esfera penal (art. 5º, XLVI, “b) e como reparação de dano (art. 5º, XLV) – e nos artigos 37, § 4º e 243 – tratando dos casos de improbidade administrativa e dos de utilização de terras para a prática de atos ilícitos. O vigente texto constitucional não mais regula o perdimento de bens por danos causados ao Erário conforme estava previsto na constituição anterior.

Desta forma, diversos estudiosos entendem que o perdimento de mercadorias por dano ao Erário não foi recepcionado pela Lei Maior de 1988, que conferiu primazia ao direito à propriedade e ao duplo grau de jurisdição, como corolário dos princípios fundamentais dos direitos e garantias individuais e coletivos, expressos no artigo 5º, incisos LIV e LV. Dispõe o art. 5º da CF: LIV – “ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal”.

Os principais instrumentos normativos que disciplinam o perdimento de Bens são: o Decreto-Lei nº 37/66, cujos artigos 104 e 105 estabelecem as infrações aduaneiras puníveis com a perda de mercadorias e de veículos; o Decreto-Lei nº 1.455/1976¹¹, especialmente seus artigos 23 e 27; a Lei nº 10.637/2002, cujo artigo 59 trata da ocultação do sujeito passivo; e o Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/2009), cujo artigo 689 dispõe que serão punidas

¹¹ O Decreto-Lei nº 37/1966 e o Decreto-Lei nº 1.455/1976 possuem *status* de lei.

com a pena de perdimento das mercadorias as infrações nele previstas e consideradas dano ao Erário.

De acordo com estes textos legais, não é necessário demonstrar qual foi o dano causado ao Erário ou discorrer sobre o seu conceito. O artigo 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76 prescreve que as infrações nele relacionadas são consideradas dano ao Erário. Nenhuma das normas citadas, que tratam de infrações e sanções aduaneiras, exigem que as condutas nelas arroladas sejam punidas com o perdimento apenas se houver dano ao erário.

No âmbito administrativo, algumas infrações punidas com o perdimento, são consideradas de natureza formal, isto é, independem do resultado lesivo, podendo citar como exemplo, o abandono de mercadorias em recinto aduaneiro, previstos nos incisos II e III do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76. Porém, a infração de interposição fraudulenta de terceiros prevista no art. 23, inciso V, do Decreto-lei 1.455/76, que é caracterizada pela ocultação do real destinatário final da mercadoria objeto da importação, não pode ser considerada uma infração meramente formal, já que devem existir elementos probantes que demonstrem o dano causado ao controle aduaneiro por meio de fraude ou simulação, comprovada a intenção do agente em burlar o controle aduaneiro.

O perdimento de bens não se configura como mero ressarcimento de prejuízos, mas como uma pena, podendo ser enquadrada na chamada sanção de caráter repressivo-compensatório, defendida por Hector Villegas, sanção esta que aglutina a finalidade de reprimir o comportamento ilícito e ressarcir o Fisco pelos danos infligidos (VILLEGAS, 1974. p. 289).

Apesar de posições divergentes na doutrina, defendendo a não recepção da sanção de perdimento de bens pela Constituição Federal de 1988, em virtude da falta de menção expressa ao perdimento de bens para as hipóteses administrativas aduaneiras, tratando-a como uma espécie de confisco, o Supremo Tribunal Federal tem se manifestado pela constitucionalidade da aplicação da pena de perdimento em matéria aduaneira, baseando-se no artigo 5º, incisos XLV e XLVI, “b”, da CRFB/88, desde que se justifique pela tese do dano ao erário. Neste sentido a decisão no RE nº. 95.693/RS, Rel. Min. Alfredo Buzaid dispõe:

“TRIBUTÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. CONSTITUCIONALIDADE. CABIMENTO EM PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INCOMUNICABILIDADE ENTRE AS ESFERAS CRIMINAL E ADMINISTRATIVA. MERCADORIAS OCULTADAS. PERDIMENTO.

1.O Egrégio Supremo Tribunal Federal já declarou **a constitucionalidade da pena de perdimento por danos causados ao erário**, por haver previsão expressa n CF de 1967 (RE nº 95.693/RS Rel. Min. Alfredo Buzaid). **A falta de previsão expressa na CF/88 não importa concluir por sua inconstitucionalidade ou não-recepção.** Através do devido processo legal, o **direito de propriedade pode ser restringido, porque não-absoluto.** A validade do perdimento é nossa própria tradição histórica de proteção ao erário. A aplicação do perdimento obedece à razoabilidade, pois a sua não-aplicação implica aceitar que alguns se beneficiem às custas de toda a sociedade.

2. **A pena de perdimento, após a CF/88, é plenamente aplicável também no processo administrativo fiscal.** (grifos nosso)

Assim, a constitucionalidade do perdimento aduaneiro de bens encontra-se assentada jurisprudencialmente.

Processo Administrativo Fiscal

A infração aduaneira pode se dividir em duas naturezas: i) infração tributário-aduaneira – relacionada à falta de pagamento de determinado tributo referente às operações de comércio exterior; e ii) infração administrativo-aduaneira – violação do regime jurídico, isto é, violação ou tentativa de violação da legislação aduaneira relativas às medidas de controle aduaneiro das operações de comércio exterior, não vinculadas a fins tributários, como a pena de perdimento de mercadorias e a multa pela importação de mercadoria sem licença.

O processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União é regulado pelo Decreto nº 70.235/1972, recepcionado com *status* de lei ordinária² pela atual Constituição Federal, vinculando aos seus termos também o contencioso tributário aduaneiro, que se inicia com a apresentação da impugnação ao auto de infração pelo contribuinte autuado e vai até a sede recursal no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos (CARF). Assim, a legislação brasileira prevê o direito ao duplo grau recursal, nos termos do artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972 c/c artigo 128 do Decreto-Lei nº 37/1966 (Recurso Voluntário). Subsidiariamente, aplica-se a Lei nº. 9874/99 (lei do Processo Administrativo) ao processo administrativo fiscal federal de cobrança de créditos tributários.

O julgamento de 1ª instância administrativa dos processos administrativos tributários regidos pelo Decreto nº 70.235/72 são realizados por auditores fiscais lotados nas Delegacias Regionais de Julgamento (DRJ) em Câmaras Recursais (órgãos de deliberação interna e natureza colegiada da Receita Federal do Brasil), estando estes vinculados em suas decisões a

² conforme decisão do Tribunal Federal de Recursos nos autos do AMS nº 106.747/DF

todas as normas interpretativas editadas pela RFB e pela PFN, além de cumprir ordens superiores. Desse modo, não podem julgar discricionariamente.

Compete ao CARF, órgão colegiado integrante do Ministério da Fazenda, de composição paritária, com metade dos julgadores indicados pela sociedade civil e a outra metade composta por auditores fiscais da Receita Federal, julgar em grau de recurso o contencioso fiscal referente a tributos administrados pela Receita Federal do Brasil (Portaria MF nº 343/2015, Anexo I, art. 1º), efetuando o controle de legalidade do ato administrativo sem estar vinculado ao entendimento da RFB.

Já o procedimento para a aplicação da pena de perdimento de Bens não segue o rito e nem os prazos do processo administrativo fiscal, previsto no Decreto nº 70.235/1972. O Processo de Aplicação da Pena de Perdimento de Mercadoria e de Veículo encontrava-se, até recentemente, regido pelo art. 27 e seguintes do Decreto-Lei nº 1.455/76, enquanto o Processo de Aplicação da Pena de Perdimento de Moeda encontrava-se disciplinado pelo art. 89 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

O artigo 360, inciso I, do Regimento Interno da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria ME nº 284, de 27/07/2020, c/c o Ato Declaratório Normativo COSIT nº 39/1995 delegou competência aos Delegados da Receita Federal, quando cabível, aplicar a pena de perdimento de mercadorias, veículos e moedas em instância única.

Assim, por prever decisão administrativa final em instância única, a lei própria que regia o processo administrativo específico para aplicação da pena de perdimento afastava a possibilidade de recurso à instância administrativa superior. Ainda, impedia a aplicação dos dispositivos da Lei nº 9.784, de 29/01/1999, que tratam de recurso administrativo, por força do que dispõe o artigo 69 desta lei.

A delegação da competência para julgamento em instância única para a autoridade imediatamente superior ao agente aplicador da sanção de perdimento de Bens desvirtuava o objetivo almejado pelo legislador, pois fica evidente a suspeição da autoridade aduaneira, que se encontra vinculada à própria instituição. Assim, faz-se necessário permitir que seja possível o recurso administrativo a ser julgado por órgão colegiado, paritário e independente.

Recentemente, com a publicação da Lei nº 14.651/2023, ficou estabelecido o mecanismo de julgamento administrativo de duplo grau recursal para a aplicação e o julgamento

da pena de perdimento de Bens, substituindo o rito sumário previsto no Decreto-Lei 1.455/76, contudo tais recursos serão julgados por servidores da própria Receita Federal, comprometendo a autonomia do julgamento pois não são autoridades independentes da administração aduaneira.

Duplo Grau de Jurisdição Administrativa

A Constituição Federal, em seu art. 5º, inciso LIV, estabelece como direito fundamental, o devido processo legal em todos os processos de privação de liberdade e de bens dos cidadãos, e, no inciso LV, do mesmo artigo, assegura a todos em processo judicial ou administrativo o direito ao contraditório e à ampla defesa.

O duplo grau de jurisdição se refere à possibilidade de conhecimento e reapreciação de todos os aspectos de uma mesma causa por autoridade julgadora diferente da que pronunciou a decisão, confirmando-a ou reformando-a (SANTOS, 2012, p.123), em razão dos princípios da oficialidade, verdade material e eficiência.

Hugo de Brito Machado (1994, p. 303) afirma que o contencioso administrativo fiscal funciona como um grande “filtro”, pois proporciona, preventivamente, a redução de expressivo quantitativo de causas instauradas perante o Poder Judiciário.

Amparado nos princípios do contraditório e da ampla defesa, a escolha pelo esgotamento da via administrativa por meio da adoção do duplo grau recursal, favorece o aprimoramento de um sistema de prevenção de conflitos, por meio de adoção de mecanismos mais efetivos, pacíficos, céleres e menos onerosos aos envolvidos, contribuindo para a redução de demandas judiciais e com isso desafogando o poder judiciário. pois permite que a própria Administração Pública reveja suas decisões, corrigindo-as quando necessário, mediante saneamento ou anulação dos atos viciados ou permeados de inconsistências e arbitrariedades, antes que se constituam definitivamente no âmbito administrativo, de modo a evitar que a demanda atinja a esfera do Poder Judiciário (SEPULVEDA, 2019, p.184).

O recurso possui uma função uniformizadora, reforçando a segurança jurídica das decisões, pois permite “encontrar a real e correta interpretação a ser dada à norma, de modo que todos estejam sujeitos a ela de forma idêntica” (JORGE, 2007, p.28).

A instância única na discussão administrativa da aplicação da pena de perdimento, conforme estava previsto no artigo 27, §4º, do Decreto-Lei nº 1.455/76, confrontava com

princípios do sistema processual e com as garantias asseguradas aos jurisdicionados que compõem o devido processo legal: o contraditório e a ampla defesa (artigo 5º, LIV, da CF).

Alguns estudiosos, como Luiz Guilherme Marinoni e Sérgio Cruz Arenhart (2011. p. 498), entendem com base do princípio constitucional da razoável duração do processo que “o legislador infraconstitucional não está obrigado a estabelecer, para toda e qualquer causa, uma dupla revisão em relação ao mérito, principalmente porque a própria Constituição Federal, em seu art. 5º, LXXVIII, garante a todos o direito à tutela jurisdicional tempestiva”.

Este argumento não pode ser utilizado quando se trata da aplicação da mais grave sanção administrativa aduaneira, que afeta o próprio direito fundamental à propriedade (art.5º, XXII), reduzindo as possibilidades de defesa na seara administrativa e tendo que provocar o Poder Judiciário ao argumento da ilicitude da decisão administrativa, tornando a demanda mais onerosa para o interessado e não contribuindo para redução de demandas judiciais. Dinamarco (2003, p. 241) é enfático ao declarar que a inobservância dessa garantia constitucional poderia implicar indesejáveis desconroles e arbitrariedades do órgão julgador:

[...] Sem que haja uma autêntica **garantia do duplo grau de jurisdição**, poder-se-ia pensar na compatibilidade constitucional de disposições legais que o excluíssem, criando **bolsões de irrecorribilidade**. Casos assim extremos transgrediriam o essencial fundamento político do duplo grau, que em si mesmo é projeção de um dos pilares do regime democrático, abrindo **caminho para o arbítrio do juiz [ou do julgador]** não sujeito a controle algum [...] (grifos nossos)

Contudo, o Supremo Tribunal Federal vem reiteradamente fixando entendimento pela inexistência de garantia constitucional ao duplo grau de jurisdição na seara administrativa. Abaixo, segue trecho de voto proferido pelo Min. Dias Toffoli, Relator, no Ag. Reg. no Recurso Extraordinário nº 976.178/PR, julgado pela Segunda Turma do Supremo Tribunal Federal-STF:

A Constituição Federal de 1988 não erigiu garantia de duplo grau de jurisdição administrativa. Com efeito, na jurisprudência da Corte **não há no ordenamento jurídico brasileiro a garantia constitucional do duplo grau de jurisdição** (RE nº 169.077/MG, Primeira Turma, Rel. Min. Octávio Gallotti, DJ de 27/03/1998; AI nº 513.055/SP-AgR, Segunda Turma, Rel. Min. Carlos Velloso, DJe de 08/04/2005; RHC nº 79.785/RS, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, DJ de 22/22/2001; RE nº 460.162/RS-AgR, Primeira Turma, Rel. Min. Marco Aurélio, DJe de 12/03/2009. (grifo nosso)

Portanto, a pena máxima de perdimento de bens nos termos do art. 27, § 4º, do Decreto-Lei nº 1.455/76, era aplicada em instância única com o aval do STF, assentando entendimento que não existe garantia constitucional ao duplo grau de jurisdição na seara administrativa, pois o duplo grau recursal não constituiria ofensa às garantias constitucionais da exigência do

contraditório e ampla defesa na esfera administrativa (Ag. Regimental no MS nº 34.472-CE, rel. Min. Dias Toffoli, 2ª Turma do STF, DJe de 25.10.2017).

Tratado Internacional

A Convenção Internacional para a simplificação e a harmonização dos Regimes Aduaneiros, também denominada de Convenção de Quioto Revisada (CQR) tem por objetivo promover a facilitação do comércio e controles efetivos por meio de suas disposições legais que contém regras e procedimentos que todas as partes contratantes devem aceitar sem reservas, prevendo, ainda, a aplicação de uma série de penalidades no curso do despacho aduaneiro, dentre elas o perdimento de mercadorias.

O comércio internacional está sujeito a regras convencionadas tanto pelos próprios Estados, naquilo que se refere aos seus interesses e dentro da sua soberania, quanto por meio de tratados internacionais, quando pactua com outras nações, por intermédio de organizações internacionais, regras que serão aplicáveis às empresas que negociam mercadorias que entram ou saem de seu território.

Em função de sua natureza, as normas aduaneiras sofrem influência de uma série de regras derivadas de tratados e convenções internacionais, aprovadas em organismos internacionais com a participação brasileira: Organização Mundial do Comércio (OMC), Organização Mundial de Aduanas (OMA) e Mercado Comum do Sul (MERCOSUL). No âmbito desses organismos são elaborados diversos acordos, que possuem força de lei nos Estados signatários, sendo o mais importante para nosso estudo a Convenção de Quioto.

Aplicabilidade dos Acordos Internacionais

A vigência e eficácia do tratado internacional em âmbito interno dar-se-á com a aprovação do respectivo texto do acordo internacional pelo Congresso Nacional³ (art. 49, I da CRFB/88) com a subsequente promulgação pela Presidência da República, transformando-se em legislação doméstica.

³ Art. 49. É da competência exclusiva do Congresso Nacional: I - resolver definitivamente sobre tratados, acordos ou atos internacionais que acarretem encargos ou compromissos gravosos ao patrimônio nacional;

De acordo com o STF, no Brasil vige a obrigatoriedade da observância de compromissos internacionais no plano interno, cuja jurisprudência é clara no sentido que a existência de conflitos entre tratado internacional e a legislação interna devem ser solucionados pelos critérios cronológicos e da especialidade, visto que estão na mesma posição hierárquica, na linha de orientação firmada na ADI nº 1.480 MC/DF, de 04/09/1997, de relatoria do Ministro Celso de Mello, com os seguintes esclarecimentos:

É na Constituição da República - **e não na controvérsia doutrinária que antagoniza monistas e dualistas** - que se deve buscar a solução normativa para a questão da incorporação dos atos internacionais ao sistema de direito positivo interno brasileiro.

[...]. O iter procedimental de incorporação dos tratados internacionais - superadas as fases prévias da celebração da convenção internacional, de sua aprovação congressional e da ratificação pelo Chefe de Estado - **conclui-se com a expedição, pelo Presidente da República, de decreto, de cuja edição derivam três efeitos básicos** que lhe são inerentes: (a) a promulgação do tratado internacional; (b) a publicação oficial de seu texto; e (c) **a executoriedade do ato internacional, que passa, então, e somente então, a vincular e a obrigar no plano do direito positivo interno**

[...]. SUBORDINAÇÃO NORMATIVA DOS TRATADOS INTERNACIONAIS À CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA No sistema jurídico brasileiro, os tratados ou convenções internacionais estão hierarquicamente subordinados à autoridade normativa da Constituição da República. Em consequência, nenhum valor jurídico terão os tratados internacionais, que, incorporados ao sistema de direito positivo interno, transgredirem, formal ou materialmente, o texto da Carta Política

[...]. PARIDADE NORMATIVA ENTRE ATOS INTERNACIONAIS E NORMAS INFRACONSTITUCIONAIS DE DIREITO INTERNO. - Os tratados ou convenções internacionais, uma vez regularmente incorporados ao direito interno, **situam-se, no sistema jurídico brasileiro, nos mesmos planos de validade, de eficácia e de autoridade em que se posicionam as leis ordinárias**, havendo, em consequência, entre estas e os atos de direito internacional público, mera relação de paridade normativa

[...]. No sistema jurídico brasileiro, os atos internacionais não dispõem de primazia hierárquica sobre as normas de direito interno. **A eventual precedência dos tratados ou convenções internacionais sobre as regras infraconstitucionais de direito interno somente se justificará quando a situação de antinomia com o ordenamento doméstico impuser**, para a solução do conflito, a aplicação alternativa do **critério cronológico** ("lex posterior derogat priori") ou, quando cabível, do **critério da especialidade**. (grifos nosso)

De acordo com doutrina majoritária, no Brasil, os tratados internacionais possuem força normativa a partir da publicação do seu texto no diário oficial na forma de decreto executivo, momento em que o tratado tem aplicação imediata (art. 5º, §1º da CF/88).

A Convenção de Viena, que trata sobre Direito dos Tratados, foi internalizada no direito brasileiro pelo Decreto Executivo nº. 7.030/2009, reconhecendo os princípios universais internacionais da *Boa-Fé* e do *Pacta Sunt Servanda*, obrigando o Estado brasileiro a cumprir

de boa-fé os tratados internacionais incorporados (art. 26), sendo vedada a utilização de razões de direito interno para justificar o inadimplemento de um tratado (art. 27).

O art. 98 do CTN (Lei nº 5.172/66), prevê expressamente que os tratados revogam a legislação tributária interna, in verbis: “Os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna, e serão observados pela que lhes sobrevenha.”

CONVENÇÃO DE QUIOTO REVISADA (CQR)

Em 13 de março de 2020, foi publicado o Decreto 10.276/2020, que internalizou o Protocolo de Revisão da Convenção de Quioto, determinando que a legislação nacional deve prever e garantir aos interessados o direito de recurso de toda e qualquer decisão em matéria aduaneira, para uma autoridade independente da administração aduaneira. Vide norma do artigo 10.5 da CQR:

CAPÍTULO 10 - RECURSOS EM MATÉRIA ADUANEIRA A. DIREITO DE RECURSO

...

10.5. Norma

Quando um recurso interposto perante as Administrações Aduaneiras seja indeferido, **o requerente deverá ter um direito de recurso para uma autoridade independente da administração aduaneira.** (grifo nosso)

O Protocolo de Revisão da Convenção de Quioto, em seu Apêndice I, Capítulo IV, Artigo 13.1, no que se refere à sua implementação e disposições, conferiu às partes Contratantes o prazo de 36 (trinta e seis) meses, após a sua entrada em vigor, para internalizar no plano jurídico interno a obrigação internacional convencionada. Este prazo, em circunstâncias excepcionais, é passível de prorrogação. Segue cópia parcial do artigo 13 da CQR:

CAPÍTULO IV

Artigo 13. Implementação das disposições

1. Cada Parte Contratante procederá à aplicação das Normas do Anexo Geral e dos Anexos Específicos ou seus Capítulos que tenha aceitado **dentro do prazo de 36 meses após a sua entrada em vigor para essa Parte Contratante.**

[...].

b) Em circunstâncias excepcionais, o Comitê de Gestão poderá decidir **conceder a prorrogação solicitada.** Qualquer decisão do Comitê de Gestão concedendo essa prorrogação mencionará as circunstâncias excepcionais que justificam a decisão, **não devendo a prorrogação exceder, em caso algum, um ano.** Quando expirar esse prazo de prorrogação, a Parte Contratante notificará o depositário da entrada em vigor das disposições para as quais foi concedida a prorrogação.” (grifos nossos)

O texto da CQR, concluído em Bruxelas em 26/06/1999, foi aprovado pelo Congresso Nacional por meio do Decreto-Legislativo nº 56, de 18/06/2019. Em 05/09/2019, o Governo do Brasil depositou na Organização Mundial das Aduanas o instrumento de adesão ao Protocolo, que, no plano jurídico externo, entrou em vigor em 05/12/2019 (Decreto nº 10.276/2020).

Conforme entendimento exarado no Acórdão da 3ª TURMA do TRF3 - Apelação Civil nº 5012604-66.2021.4.03.6105, de 14/04/2023, de relatoria do Desembargador Luis Carlos Hiroki Muta, com a implementação das disposições do Protocolo de CQR (Decreto nº 10.276/2020), o Duplo Grau Recursal Administrativo tornou-se obrigatório em matéria aduaneira, sendo que o prazo previsto para sua adequação não se entende como *vacatio legis*⁴, pois havendo no ordenamento nacional estrutura normativa para aplicação do tratado, nada impede que isto ocorra de imediato, pois os dispositivos constantes da CQR são capazes de produzir seus efeitos de forma direta e imediata, não tendo o legislador restringido sua eficácia, pois trata-se de uma norma de eficácia contida.

A CQR tornou-se vigente na data da publicação do Decreto nº 10.276/2020 (artigo 3º), estabelecendo que as partes teriam 36 meses para iniciar a aplicação das regras convencionadas (artigo 13, 1, Apêndice I), acarretando a revogação tácita do artigo 27, § 4º, do Decreto-Lei 1.455 /1976 (regra especial anterior de mesma hierarquia e incompatível com o tratado).

Não se pode alegar que o artigo 13.1 da convenção depende de regulamentação, pois não há qualquer referência no tratado de que esta norma necessita de regulamentação posterior, sendo que a produção imediata ou não de efeitos depende exclusivamente da existência de estrutura recursal na área administrativa federal, sendo que no caso brasileiro, não há lacuna normativa, haja vista a vigência do Decreto nº 70.235/1972 ou de estrutura operacional para sua implementação, tendo em vista a estrutura e competência do CARF.

No âmbito interno, pode-se dizer que houve alteração no rito de processos administrativos instaurados para aplicação da pena de perdimento de Bens pois a CQR já está

⁴ A vacância legal decorre de norma que define um lapso temporal ou condição para que outra regra comece a produzir efeitos. Se não transcorrido o intervalo de tempo previsto, ou implementada a condição estabelecida, o comando em vacância não adquire eficácia (Acórdão da 3ª TURMA do TRF3 - Apelação Civil SP 5012604-66.2021.4.03.6105, de 14/04/2023)

em vigor e é aplicável no Brasil, tendo em vista que o prazo para o Brasil adaptar sua legislação às normas da convenção esgotou-se em 5 de dezembro de 2022.

Ressalta-se que a legislação aduaneira nacional já previa o direito de recurso em face de decisão de 1ª instância. Trata-se do Recurso Voluntário, previsto no artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972 c/c artigo 128 do Decreto-Lei nº 37/1966, não sendo necessária qualquer alteração legislativa ou regulamentação do direito de recurso em matéria aduaneira.

Ao julgar a Ação Direta de Inconstitucionalidade - ADI 1.976/DF, de relatoria do Min. Joaquim Barbosa, apesar de não ter se enfrentado especificamente a questão da existência do duplo grau de jurisdição administrativa, concluiu-se que existindo a previsão de recurso na legislação específica, é um direito do interessado ter acesso a ele fundamentado no direito de petição e do contraditório. Assim, pelo entendimento atual do STF, não há garantia constitucional de duplo grau de jurisdição administrativa, mas, se existe tal previsão (existência prévia), é um direito o acesso à segunda instância, como uma manifestação do devido processo legal administrativo por meio dos incisos LIV e LV do art. 5º da CRFB/88.

Mudança Legislativa e Violação do Item 10.5 da CQR

Recentemente, com a publicação da Lei nº 14.651, em 24/08//2023, estabeleceu-se um novo mecanismo de julgamento administrativo nos processos de perdimento de mercadoria, veículo e moeda, prevendo o duplo grau recursal, em substituição ao julgamento em instância única, anteriormente realizado pelos delegados da Receita Federal, alterando o Decreto-Lei nº 1.455/1976. Esta mudança legislativa foi proposta visando implementar medidas necessárias para adequar a legislação nacional a CQR, conforme mensagem constante no PL nº 2249/2023⁵.

Para regulamentar este rito administrativo e as competências para aplicação da pena de perdimento de mercadoria, foi publicada a Portaria Normativa MF nº 1.005/2023, criando o Centro de Julgamento de Penalidades Aduaneiras (Cejul). O Cejul integra a estrutura da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), órgão responsável pela administração tributária e aduaneira da União, conforme art. 1º, da Lei nº 11.457/2007, a quem compete, entre

⁵ 14. (...) a sua edição promoverá a adequação da legislação interna a tratados internacionais dos quais o país é signatário e garantirá a dupla instância recursal no processo administrativo de aplicação da pena de perdimento de mercadoria, veículo e moeda.

outras coisas, a edição de atos normativos e instruções para a aplicação da legislação aduaneira, conforme o art. 28, incisos I e III, do Anexo I do Decreto nº 11.344, de 01/01/2023.

De acordo com os artigos 3º e 4º da Portaria Normativa MF nº 1.005/2023, o julgamento das impugnações e dos recursos em processos que versem sobre a pena de perdimento será efetuado por Auditores-Fiscais da RFB em exercício no Cejul.

O Auditor-Fiscal da RFB, autoridade tributária e aduaneira da União, conforme artigo 5º, parágrafo único, da Lei nº 13.464/2017, é servidor de carreira da RFB e cujas atividades são vinculadas, tem o dever de observar as normas regulamentares editadas pela Receita Federal, sob pena de ser responsabilizado civil, penal e administrativamente, por força dos artigos 116, III, e 121 da Lei nº 8.112, de 11/12/1990.

Diante disso, o julgamento de recursos em processos de perdimento de bens por Auditores-Fiscais da RFB em exercício no Cejul não atende à exigência prevista no item 10.5 da Convenção de Quioto Revisada, o que impõe a conclusão de que a Lei nº 14.651, de 2023, e a Portaria Normativa MF nº 1.005, de 2023, violam as disposições dessa convenção.

Além da especialização para julgar a matéria, é necessária a independência funcional e hierárquica, de modo que os julgadores possam decidir sem pressão de qualquer tipo pelos envolvidos no conflito e que o tribunal emita decisões de maneira objetiva, fundamentada e imparcial.

Para contestar a validade da reforma efetuada pela Lei nº 14.651//2023 e a criação Cejul, cita-se o Parecer PGFN/CJU/COJPN nº 787/2014 da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), elaborado com a finalidade de tratar da autonomia dos julgadores indicados pela RFB para compor o CARF. Neste Parecer, a PGFN afirma que a legitimidade do CARF estaria garantida exatamente pelo fato de que o órgão "não integra a estrutura da Secretaria da RFB, **de modo que sua autonomia seria ferida se os AFRFBs conselheiros fossem a ela subordinados tecnicamente** ao exercerem função pública" e que "como os representantes da Fazenda no CARF **não estão jungidos às diretrizes emanadas pela RFB**, mas sim à legalidade, atuam com independência técnica" (grifos nosso).

Ainda, o § 2º do artigo 4º da lei nº 14.651//2023 estabelece que "A competência para a aplicação das penalidades cujos autos de infração tenham sido formalizados até a data de entrada em vigor desta Lei permanecerá regida pela legislação anterior", em desacordo com a

Lei nº 13.105/2015 (CPC) ao dispor no seu artigo 14 que “A norma processual não retroagirá e será aplicável imediatamente aos processos em curso, respeitados os atos processuais praticados e as situações jurídicas consolidadas sob a vigência da norma revogada”.

Entendimento este exarado pelo STJ no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.584.433, de 21/10/2016: "(...) a nova lei processual se aplica imediatamente aos processos em curso, respeitados o direito adquirido, ato jurídico perfeito e a coisa julgada", conforme disposto no inciso XXXVI do artigo 5º da Constituição e no artigo 6º do Decreto-Lei nº 4.657/42 (Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro- LINDB).

As mudanças implantadas mantiveram ou ampliaram a falta de isonomia do Direito Aduaneiro brasileiro, ao prever a adoção de diferentes ritos processuais administrativos para uma mesma infração, a depender das circunstâncias, a exemplo da diferença de rito para autuações por fraude ao controle aduaneiro (Decreto-Lei nº 1.455/76, art. 23, inciso V), com ou sem a apreensão de Bens.

Nesse sentido, no caso de ocultação de real interveniente em uma operação de comércio exterior (uma única infração), caso seja possível localizar e aplicar o perdimento do bem, aplicava-se o rito específico previsto art. 27 e seguintes do Decreto-Lei nº 1.455/1976, que não previa o duplo grau recursal, e que agora, de acordo com a Lei nº 14.651/2023 e Portaria Normativa MF nº 1005/2023, o recurso interposto deverá ser interposto em até 20 dias e será julgado por auditores fiscais localizados no Cejul - estrutura e servidores vinculados à administração aduaneira. Mas, caso não seja localizado o bem, a pena será substituída por multa, mediante lançamento do crédito tributário de 100% do valor aduaneiro do bem, e o recurso interposto passa a ter prazo de 30 dias e será submetido à apreciação da DRJ e do CARF, com a aplicação do rito previsto no Processo Administrativo Fiscal – PAF - Decreto nº 70.235/72, permitindo, neste caso, o julgamento em segunda instância por órgão independente da RFB - CARF. Prevê, ainda, a qualquer tempo, a extinção da punibilidade penal caso ocorra o pagamento de débito constituído (lei nº 10.684/03, art. 9º, §2º), possibilidade esta que não está presente nos casos de aplicação do perdimento em mercadorias importadas, uma vez que não há tributo a ser pago.

Logo, observa-se pelo caso acima citado, que a nova lei continua a infringir a aplicação do princípio da isonomia, pois não ocorreu alteração no quadro material da penalidade. Assim, uma importação sujeita a um mesmo suporte fático da norma, poderá ser submetida a dois ritos

completamente diferentes, um passível ao duplo grau recursal independente e outro não, a depender da localização e apreensão ou não do Bem sujeito ao perdimento.

Uma garantia constitucional deve ser isonômica, pois um dos princípios informadores da Constituição é o princípio da igualdade. Unindo o princípio da igualdade ao do devido processo legal, a conclusão é que todos os litigantes devem ter os mesmos direitos.

Assim, conforme apontado acima, o grau de litigiosidade e judicialização devem aumentar, em que muitos sujeitos passivos devem provocar o Poder Judiciário para realizar o controle de legalidade da nova Lei e do rito estabelecido pela Portaria Normativa MF nº 1005/2023.

Conclusão

A prevalência do tratado internacional sobre a legislação interna é resultado da aplicação dos critérios cronológicos e da especialidade, sendo que com a publicação do Decreto Executivo nº. 7.030/2009 (Convenção de Viena sobre o Direito dos Tratados), o Brasil aceitou expressamente o dispositivo pelo qual não podem ser invocados razões de Direito interno para descumprir uma obrigação internacional.

Desta forma, a decisão do STF que permitia a instância única administrativa, em casos de pena de perdimento de bens não pode mais ser considerada válida após a publicação do Decreto nº 10.276/2020, que internalizou a Convenção de Quioto Revisada.

A CQR tornou-se vigente na data da publicação do Decreto nº 10.276/2020 (artigo 3º), sendo que o prazo de 36 meses para implemento das disposições convencionadas venceu em 05/12/2022. Assim, os dispositivos constantes da citada convenção passaram a produzir efeitos de forma direta e imediata, acarretando a revogação tácita do artigo 27, § 4º, do Decreto-Lei 1.455 /76, e desta forma, o rito de todos os processos administrativos instaurados em matéria aduaneira devem prever, obrigatoriamente, o Duplo Grau Recursal Administrativo, sendo um direito do administrado ter acesso a ele em vista do direito de petição e do contraditório (ADI 1.976/DF), já que não há lacuna normativa no nosso ordenamento jurídico tendo em vista que o Decreto nº 70.235/1972 já previa o direito de recurso em face de decisão de 1ª instância da administração aduaneira, cuja competência é do CARF, órgão independente da administração aduaneira. Logo, o recurso administrativo previsto no Decreto 70.235/1972 é suficiente à efetividade da garantia da segunda instância assegurada no texto da Convenção de Quioto.

A Lei nº 14.651/2023, publicada com o intuito de implementar medidas necessárias para adequar a legislação nacional a CQR, relacionada com a possibilidade de o sujeito passivo ter direito ao duplo grau recursal diante da decretação de perdimento pela Aduana, substituindo o rito sumário vigente até então por força do Decreto-Lei 1.455/76 não resolveu o problema do duplo grau recursal pois violou a disposição da CQR (item 10.5) ao criar o Centro de Julgamento de Penalidades Aduaneiras (Cejul), que é um órgão interno da RFB, responsável pelo julgamento dos recursos de perdimento de Bens e composto exclusivamente de servidores da própria instituição administrativa. A autonomia de julgamento por parte destes julgadores se revela comprometida, pois não são **autoridades independentes da administração aduaneira**, estando tecnicamente subordinados à RFB ao exercerem a função pública, obrigadas ao cumprimento das diretrizes emanadas pela RFB, comprometendo a validade da reforma atual e a imparcialidade e adequação do Cejul.

A mediação de conflitos entre o Fisco e os contribuintes requer um tribunal independente, autônomo e isento, visando garantir que suas decisões sejam aderentes à legislação, afiançando a segurança jurídica aos interessados na demanda.

A análise profunda do caso concreto e os debates interpretativos da legislação cabível, feita de maneira imparcial, sem qualquer amarra ou viés corporativista, é salutar a democracia e a confiança depositada nos entes públicos, na medida que reforça a linha de colaboração e construção coletiva do direito, seja qual for a decisão adotada para a demanda jurídica, refinando ou reduzindo os litígios judiciais.

A legislação que regula a aplicação da pena de perdimento em matéria aduaneira, mais especificamente os Decretos-Lei n. 37/1966 e 1.455/1976, necessita de atualização legislativa adequada. Faz-se premente adequar a legislação de acordo com os valores protegidos pela sociedade, com aplicação adequada dos princípios da proporcionalidade e a razoabilidade às sanções, mediante ajustes nas hipóteses de sancionamento do perdimento de Bens, aplicando-se somente para casos em que a mercadoria não possa ser destinada ao mercado interno em razão de proibição - contrabando, segurança, ausência de homologações e controles técnicos e sanitários – adotando para os outros casos a aplicação de multa ou outra penalidade que não comprometa o fluxo cambial e não cause onerosidade excessiva ao Estado (depreciação, obsolescência, guarda e destinação das mercadorias apreendidas).

Referências Bibliográficas

BRASIL. Ato Declaratório Normativo COSIT nº 39, de 21 de novembro de 1995. Competência para julgamento de processos administrativos fiscais destinados à apuração de infrações sujeitas à pena de perdimento de mercadorias estrangeiras. Diário Oficial da União, Brasília, DF, Seção 1, 22 de novembro de 1995, p. 18758.

_____. Constituição da República Federativa do Brasil de 1967, de 24 de janeiro de 1967. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao67.htm>. Acesso em 11 nov 2023.

_____. Constituição Federal (1988). Constituição da República Federativa do Brasil: promulgada em 5 de outubro de 1988.

_____. Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Dispõe sobre o processo administrativo fiscal e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, Seção 1, 07 de março de 1972, p. 1923.

_____. Decreto nº 6.759, de 05 de fevereiro de 2009. Regulamenta a administração das atividades aduaneiras, e a fiscalização, o controle e a tributação das operações de comércio exterior. Diário Oficial da União, Brasília, DF, Seção 1, 06 de fevereiro de 2009, p. 01- 47.

_____. Decreto nº 7.030, de 14 de dezembro de 2009. Promulga a Convenção de Viena sobre o Direito dos Tratados, concluída em 23 de maio de 1969, com Reserva aos artigos 25 e 66. Diário Oficial da União, Brasília, DF, Seção 1, 15 de dezembro de 2009, p. 59.

_____. Decreto nº 10.276, de 13 de março de 2020. Promulga o texto revisado do Protocolo de Revisão da Convenção Internacional para a Simplificação e a Harmonização dos Regimes Aduaneiros - Convenção de Quioto, concluído em Bruxelas, em 26 de junho de 1999. Diário Oficial da União, Brasília, DF, Seção 1, 16 de março de 2020, p. 03.

_____. Decreto nº 11.344, de 01 de janeiro de 2023. Aprova a Estrutura Regimental e o Quadro Demonstrativo dos Cargos em Comissão e das Funções de Confiança do Ministério da Fazenda e remaneja cargos em comissão e funções de confiança. Diário Oficial da União, Brasília, DF, Seção 1, Edição Especial, 01 de janeiro de 2023, p. 159.

_____. Decreto Legislativo nº 56, de 18 de junho de 2019. Aprova o texto do Protocolo de Revisão da Convenção Internacional para a Simplificação e a Harmonização dos Regimes Aduaneiros (Convenção de Quioto Revisada), celebrada em 18 de maio de 1973 e emendada em 26 de junho de 1999. Diário Oficial da União, Brasília, DF, Seção 1, 19 de junho de 2019, p. 02.

_____. Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942. Lei de Introdução às Normas Brasileiras (LINDB). Diário Oficial da União, Brasília, DF, Seção 1, 09 de setembro de 1942, p. 13635.

_____. Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966. Dispõe sobre o Imposto de Importação, reorganiza os serviços aduaneiros e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, Seção 1, 21 de novembro de 1966, p. 13403.

_____. Decreto-Lei nº 1.455, de 07 de abril de 1976. Dispõe sobre bagagem de passageiro procedente do exterior, disciplina o regime de entreposto aduaneiro, estabelece normas sobre mercadorias estrangeiras apreendidas e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, Seção 1, 08 de abril de 1976, p. 4543.

_____. Lei Federal nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Diário Oficial da União, Brasília, DF, Seção 1, 27 de outubro de 1966, p. 12451.

_____. Lei Federal nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990. Dispõe sobre o Regime Jurídico dos Servidores Públicos Civis da União, das autarquias e das fundações públicas federais. Diário Oficial da União, Brasília, DF, Seção 1, 12 de dezembro de 1990, p. 23935.

_____. Lei Federal nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999. Regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal. Diário Oficial da União, Brasília, DF, Seção 1, 01 de fevereiro de 1999, p. 01.

_____. Lei Federal nº 10.593, de 06 de dezembro de 2002. Dispõe sobre a reestruturação da Carreira Auditoria do Tesouro Nacional, que passa a denominar-se Carreira Auditoria da Receita Federal. Diário Oficial da União, Brasília, DF, Seção 1, 09 de dezembro de 2002, p. 01.

_____. Lei Federal nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002. Dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), nos casos que especifica; sobre o pagamento e o parcelamento de débitos tributários federais, a compensação de créditos fiscais, a declaração de inaptidão de inscrição de pessoas jurídicas, a legislação aduaneira, e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, Edição Extra, 31 de dezembro de 2002, p. 02.

_____. Lei Federal nº 10.684, de 30 de maio de 2003. Altera a legislação tributária, dispõe sobre parcelamento de débitos junto à Secretaria da Receita Federal, à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e ao Instituto Nacional do Seguro Social e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, Seção 1 - Edição Extra, 31 de maio de 2003, p. 1.

_____. Lei Federal nº 11.457, de 16 de março de 2007. Dispõe sobre a Administração Tributária Federal e altera outras Leis. Diário Oficial da União, Brasília, DF, Seção 1, 19 de março de 2007, p. 01.

_____. Lei Federal nº 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. Diário Oficial da União, Brasília, DF, Seção 1, 17 de março de 2015, p. 1.

_____. Lei Federal nº 13.464, de 10 de julho de 2017. Reorganiza cargos e carreiras de que trata o art. 5º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002. Diário Oficial da União, Brasília, DF, Seção 1, 11 de julho de 2017, p. 01

_____. Lei Federal nº 14.651, de 23 de agosto de 2023. Altera o Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, as Leis nºs 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e 14.286, de 29 de dezembro de 2021, para dispor sobre a aplicação e o julgamento da pena de perdimento de mercadoria, veículo e moeda. Diário Oficial da União, Brasília, DF, Seção 1, 24 de agosto de 2023, p. 06.

_____. Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001. Altera a legislação das Contribuições para a Seguridade Social - COFINS, para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e do Imposto sobre a Renda, e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, Seção 1, 27 de agosto de 2001, p. 26.

_____. Parecer PGFN/CJU/COJPN nº 787, de 07 de julho de 2014. Versa sobre aspectos atinentes ao vínculo de servidores da Carreira de Auditoria da RFB para prestar serviços no CARF - Disponível em <https://carf.economia.gov.br/acesso-a-informacao/boletim-de-servicos-carf/portarias-do-mf-no-interesse-do-carf2015/parecer-pgfn-cju-cojpn-787-2014-e-parecer-pgfn-cojed-1195-2014-1.pdf/view>. Acesso em 12 nov. 2023.

_____. Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015. Aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, Seção 1, 10 de junho de 2015, p. 14.

_____. Portaria ME nº 284, de 27 de julho de 2020. Aprova o Regimento Interno da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia. Diário Oficial da União, Brasília, DF, Seção 1-B, 27 de julho de 2020, p. 1.

_____. Portaria Normativa MF nº 1.005, de 28 de agosto de 2022. Dispõe sobre o rito administrativo e as competências para aplicação da pena de perdimento de mercadoria, veículo e moeda, e da multa ao transportador, de passageiros ou de carga, em viagem doméstica ou internacional, que transportar mercadoria sujeita à pena de perdimento, cria o Centro de Julgamento de Penalidades Aduaneiras e altera as Portarias MF nº 159, de 3 de fevereiro de 2010, e nº 282, de 9 de junho de 2011, que dispõem sobre mercadorias abandonadas. Diário Oficial da União, Brasília, DF, Seção 1, 29 de agosto de 2023, p. 138.

_____. Supremo Tribunal Federal. Recurso Especial n. 95.693, Rel. Min. Alfredo Buzaid, Primeira Turma, julgado em 03.08.1982, DJ 03 de set. de 1982, p. 8.502.

_____. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade ADI n. 1480 – MC/DF, Relator Min. Celso Mello. Tribunal Pleno. Julgado em 04.09.1997, publicado no D.O.U. 18 de mai. de 2001.

_____. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade - ADI 1.976/DF, Relator Min. Joaquim Barbosa. Tribunal Pleno, julgado em 28.03.2007. DJ: 18.05.2007 - D.O.U., 05 de junho de 2007 - Seção 1.

_____. Supremo Tribunal Federal. Ag. Regimental no MS nº 34.472-CE, relator Min. Dias Toffoli, 2ª Turma do STF, DJe de 25 de out. de 2017.

_____. Supremo Tribunal Federal. Ag. Reg. no Recurso Extraordinário nº 976.178/PR, Relator Min. Dias Toffoli, 2ª Turma do STF, julgado em 09 dez 2016. disponível em < <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=12412111>>. Acesso em 11 de nov. de 2023.

_____.Tribunal Regional Federal 3. Apelação Cível nº SP 5012604-66.2021.4.03.6105., Rel. Des. Luis Carlos Hiroli Muta, Terceira Turma, julgado em 14.04.2023, DJ 17 de abr. de 2023.

CAPARROZ, Roberto. **Comércio Internacional e Legislação Aduaneira**. 8 ed. São Paulo: Saraiva, 2022.

DINAMARCO, Cândido Rangel. **Instituições de Direito Processual**. 3 ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

JORGE, Flávio Cheim. **Teoria geral dos recursos cíveis**. 3 ed. rev. ampl. e atual., São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.

MACHADO, Hugo de Brito. **Mandado de Segurança em Matéria Tributária**. 2 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1994.

MARINONI, Luiz Guilherme; ARENHART, Sérgio Cruz. **Processo de Conhecimento**. 9 ed. rev. e atual. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2011.

SANTOS, Moacyr Amaral; KÖHNEN, Maria Beatriz Amaral Santos. **Primeiras linhas de direito processual civil**. 29 ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

SEPULVEDA, Antônio Guimarães. **Aspectos Institucionais do Processo Decisório dos Centros Judicantes da Secretaria da Receita Federal do Brasil**. 2019. 355f. Tese (Doutorado em direito) – Faculdade de Direito da Universidade do Estado do Rio de Janeiro. Rio de Janeiro, 2019. Disponível em < <http://www.bdt.d.uerj.br/handle/1/9197>> Acesso em 04 out 2023.

VILLEGAS, Hector. **Direito penal tributário**. São Paulo: Resenha Tributária, 1974.