

O RECONHECIMENTO DA APLICABILIDADE DO INSTITUTO DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE EM CRÉDITOS DE NATUREZA ADUANEIRA

RECOGNITION OF THE APPLICABILITY OF THE INSTITUTE OF INTERCURRENT PRESCRIPTION IN CUSTOMS TAXES

Brenda Robalo
Gabrielle Bruggemann Schadrack

RESUMO: O presente trabalho tem por objetivo analisar o reconhecimento da aplicabilidade do instituto da prescrição intercorrente em processos administrativos que possuem como objeto de discussão créditos de natureza aduaneira, paralisados por prazo superior a 3 (três) anos. Nesse sentido, a pesquisa busca analisar o reconhecimento da prescrição intercorrente no processo administrativo de natureza aduaneira pela ótica do disposto no § 1º do art. 1º da Lei n. 9.873/1999, a qual estabelece prazo de prescrição para o exercício de ação punitiva pela Administração Pública Federal, direta e indireta, bem como diante da violação ao princípio da duração razoável do processo, disciplinado no inc. LXXVIII, do art. 5º, da CF e da violação ao princípio da eficiência que rege a Administração Pública, disposto no art. 37, da CF e por julgados recentes de tribunal superior que versam sobre a matéria. Assim, houve a necessidade de realizar um estudo sobre a natureza administrativa aduaneira do crédito e da inaplicabilidade da Súmula 11 do CARF e do Art. 5º da Lei n. 9.873/1999 aos processos que discutem matéria aduaneira e demais créditos de natureza não tributária. Isso porque, embora interligados, os campos de estudo do direito aduaneiro e tributário estão amparados em regimes normativos distintos, utilizando-se obras literárias, revistas, artigos, jurisprudências e documentos oficiais.

Palavras-chave: Prescrição intercorrente; processos administrativos; créditos de natureza aduaneira; multas aduaneiras.

ABSTRACT: This article aims to analyze the recognition of the applicability of the institute of intercurrent prescription in administrative processes that have as subject of discussion credits of a customs nature, suspended for a period exceeding 3 (three) years. In this sense, the research seeks to analyze the recognition of intercurrent prescription in the administrative process of a customs nature from the perspective of the provisions of § 1 of art. 1 of Law no. 9,873/1999, which establishes the limitation period for the exercise of punitive action by the Federal Public Administration, direct and indirect, as well as in the event of violation of the principle of reasonable duration of the process, regulated in inc. LXXVIII, of art. 5th, of the CF and the violation of the principle of efficiency that governs Public Administration, provided for in art. 37, of the CF and recent higher court rulings that deal with the matter. Thus, there was a need to carry out a study on the customs administrative nature of credit and the inapplicability of Precedent 11 of CARF and Article 5 of Law no. 9,873/1999 to processes that discuss customs



matters and other non-tax credits. This is because, although interconnected, the fields of study of customs and tax law are supported by distinct regulatory regimes, using literary works, magazines, articles, case law and official documents.

Keywords: Intervening statute of limitations; administrative proceedings; customs-related credits; customs fines.

1 INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem por objetivo analisar o reconhecimento da aplicabilidade do instituto da prescrição intercorrente em processos administrativos que possuem como objeto créditos de natureza aduaneira, paralisados por prazo superior a 3 (três) anos. Nesse sentido, a pesquisa busca analisar o reconhecimento da aplicabilidade do instituto pela ótica do disposto no § 1º do art. 1º da Lei n. 9.873/1999, a qual estabelece prazo de prescrição para o exercício de ação punitiva pela Administração Pública Federal, direta e indireta, bem como diante da violação ao princípio da duração razoável do processo, disciplinado no inc. LXXVIII, do art. 5º, da CF e da violação ao princípio da eficiência que rege a Administração Pública, disposto no art. 37, da CF, e por julgados recentes de tribunal superior que versam sobre a matéria.

Com isso, objetiva-se demonstrar, mediante a análise das disposições normativas aplicáveis (i) a imperatividade do reconhecimento, de ofício, da prescrição intercorrente de procedimentos instaurados com vistas à aplicação de penalidade por infração à legislação aduaneira nos casos em que o processo administrativo ficar paralisado por mais de 3 (três) anos aguardando julgamento e, (ii) por consequência, evidenciar que a inércia da administração pública em impulsionar o procedimento administrativo que visa a apuração do suposto ato infracional e a constituição do respectivo crédito aduaneiro, em período superior a três anos, deve, por corolário lógico, acarretar a extinção do crédito constituído e de eventual cobrança posterior, nos termos do que disciplinam o art. 189, do Código Civil e art. 525, §1º, inc. VII, do CPC.

Inclusive, sobre o assunto, o próprio E. STJ, ao firmar entendimento sob o rito de recurso repetitivo (Tema n. 328), já reconheceu que incide a prescrição prevista no art. 1º, §1º da Lei n. 9.873/1999 quanto o procedimento administrativo restar paralisado, pendente de julgamento ou despacho que delibere a respeito de providências voltadas à apuração dos fatos. Dessa forma,



coloca-se a questão que, pela natureza administrativa aduaneira do débito, deverá ser aplicado o disposto no art. 1º, § 1º da referida lei 9.873/99, ante a impossibilidade de atribuir natureza tributária a estes e, por conseguinte, inaplicabilidade da Súmula 11 do CARF — que estabelece que não se aplica prescrição intercorrente para créditos tributários no processo administrativo fiscal — na seara aduaneira e demais créditos de natureza não tributária. Isso porque, embora interligados, os campos de estudo do direito aduaneiro e tributário estão amparados em regimes normativos distintos.

Como a matéria ainda é objeto de intenso debate, com decisões judiciais conflitantes e discussões em vigência em tribunal superior, é um assunto atual e relevante tanto no âmbito econômico quanto nos âmbitos social e acadêmico.

Ao tratar do reconhecimento da prescrição intercorrente em créditos de natureza administrativa-aduaneira, o presente trabalho mostra-se como importante para democratização da discussão no meio acadêmico. Isso porque a pesquisa pretende contribuir com o debate elencando os elementos basilares da discussão e explorando a jurisprudência existente acerca do tema.

A presente pesquisa ao se utilizar de diversos artigos acadêmicos, livros doutrinários, leis e jurisprudências consegue reunir diversas contribuições sobre o reconhecimento da prescrição intercorrente em processos administrativos aduaneiros, abrangendo várias visões acerca do tema. Sendo assim, o trabalho alcança um resultado efetivo, de forma que acrescenta positivamente na esfera acadêmica.

Cada seção do presente artigo abordará de forma detalhada cada um dos objetivos específicos elencados, de forma que será composto por três seções: a prescrição intercorrente; a natureza jurídica das sanções aduaneiras; e análise de julgados recentes que versam sobre o reconhecimento da prescrição intercorrente em processos administrativos com créditos de natureza aduaneira. A primeira seção trata do conceito do instituto da prescrição intercorrente e da inaplicabilidade da súmula 11 do CARF e do Art. 5º da Lei n. 9.873/1999 aos processos que discutem matéria aduaneira. A segunda seção tratará da natureza jurídica das infrações aduaneiras e de suas penalidades, abordando a relação da natureza do crédito com o seu rito de processamento. Em arremate, na terceira seção do trabalho, parte-se para a análise de julgados



recentes sobre a matéria, os quais reconhecem a natureza administrativa sancionatória para os créditos decorrentes de penalidades aduaneiras.

O tipo de pesquisa realizado será de caráter bibliográfico e documental, a partir do método dedutivo e de procedimento monográfico, baseando-se em: (a) em doutrina nacional; (b) de instrumentos legais e legislações esparsas; e (c) consulta a bibliografias especializadas, bem como a análise documental e jurisprudencial. Os pressupostos teóricos serão estabelecidos com base no tratamento qualitativo dos dados recolhidos, mediante reuniões, leituras, sistematização e utilização das publicações selecionadas.

2. O INSTITUTO DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE

Antes de adentrar na discussão da possibilidade de reconhecimento do instituto da prescrição intercorrente em créditos de natureza administrativa aduaneira, deve-se esclarecer o que é o instituto da prescrição intercorrente, conceito este, que consiste na perda do direito de ação punitiva da Administração Pública, no curso de apuração de infrações, quando o processo administrativo ficar paralisado por mais de 3 (três) anos aguardando julgamento. É o que prevê o § 1º do art. 1º da Lei n. 9.873/1999:

Art. 1º Prescreve em cinco anos a ação punitiva da Administração Pública Federal, direta e indireta, no exercício do poder de polícia, objetivando apurar infração à legislação em vigor, contados da data da prática do ato ou, no caso de infração permanente ou continuada, do dia em que tiver cessado. § 1º **Incide a prescrição no procedimento administrativo paralisado por mais de três anos**, pendente de julgamento ou despacho, cujos autos serão arquivados de ofício ou mediante requerimento da parte interessada, sem prejuízo da apuração da responsabilidade funcional decorrente da paralisação, se for o caso. (grifos acrescidos).

Assim, verifica-se a ocorrência de prescrição intercorrente nos casos em que o procedimento administrativo ficou paralisado por mais de 3 (três) anos. Nessa linha, importante analisar a problemática sob a ótica de que a inércia da autoridade administrativa julgadora também viola os princípios constitucionais da duração razoável do processo e da eficiência, consagrados no inc. LXXVIII, do art. 5º e no art. 37, ambos da CF. Referida garantia também pode ser extraída no âmbito processual, consoante preleciona o Código de Processo Civil (CPC) em seus artigos 4º “as partes têm o direito de obter em prazo razoável a solução integral do



mérito, incluída a atividade satisfativa” e 6º “Todos os sujeitos do processo devem cooperar entre si para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva”.

Igualmente importante repisar que a tramitação do processo administrativo não pode ocorrer *ad eternum*, em respeito ao princípio da razoabilidade. Afinal, tal princípio busca consolidar a própria eficiência que vincula os atos da administração pública, especificamente quanto a seu aspecto processual-administrativo, garantindo a todos os administrados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação (Custódio, 1999).

E aqui vale o destaque para o princípio da eficiência insculpido na carta constitucional, que impõe o dever da Administração Pública de agir de forma célere, econômica e útil, como bem explica Ubirajara Costódio:

Do exposto até aqui, identifica-se no princípio constitucional da eficiência três ideias: **prestabilidade, presteza e economicidade**. Prestabilidade, pois o atendimento prestado pela Administração Pública deve ser útil ao cidadão. Presteza porque os agentes públicos devem atender o cidadão com rapidez. Economicidade porquanto a satisfação do cidadão deve ser alcançada do modo menos oneroso possível ao Erário público. Tais características dizem respeito quer aos procedimentos (presteza, economicidade), quer aos resultados (prestabilidade), centrados na relação Administração Pública/cidadão. Ocorre que há também outra espécie de situação a ser considerada quanto à Administração e que não engloba diretamente os cidadãos. Trata-se das relações funcionais internas mantidas entre os agentes administrativos, sob o regime hierárquico. Nesses casos, é fundamental que os agentes que exerçam posições de chefia estabeleçam programas de qualidade de gestão, definição de metas e resultados, enfim, critérios objetivos para cobrar de seus subordinados eficiência nas relações funcionais internas dependerá a eficiência no relacionamento Administração Pública/cidadão. Observando esses dois aspectos (interno e externo) da eficiência na Administração Pública, então, poder-se-ia enunciar o conteúdo jurídico do princípio da eficiência nos seguintes termos: **a Administração Pública deve atender o cidadão na exata medida da necessidade deste com agilidade, mediante adequada organização interna e ótimo aproveitamento dos recursos disponíveis** (grifo nosso) (Costodio Filho, 1999, p. 214).

De acordo com Amorim Filho (1960), a prescrição pode ser definida como extinção da pretensão do exercício do direito decorrente de um lapso temporal (fixado taxativamente em lei), em face da inércia do seu titular, que perde o direito de ação pelo decurso de tempo, consoante estabelece o art. 189 do Código Civil.



O instituto serve para assegurar a razoável duração do processo nos âmbitos administrativo e judicial, impedindo a eternização das exigências fiscais e da pena (Freitas, 2022). Caso contrário, as relações jurídicas seriam afetadas por incertezas, inseguranças e instabilidade, uma vez que, não sendo cumpridas por longos períodos, poderiam voltar a comprometê-las (Brito, 2022). Adicionalmente, para Theodoro Júnior (2005, p. 57), o instituto possui relevância jurídica na medida em que

(possui o) escopo de pacificar e estabilizar as relações jurídicas, é alçada a norma de ordem pública, sujeita a reconhecimento ex officio, uma vez que nos termos do art. 332, § 1º, do CPC o juiz poderá julgar liminarmente improcedente o pedido se verificar desde logo a ocorrência de decadência ou de prescrição (BRASIL, [2021d]). Dessa maneira, sua importância é tal que se relegam a segundo plano os interesses privados das partes, em favor da sedimentação da segurança jurídica (Júnior, 2005, p. 57, apud Brito, 2022, p. 181).

Ainda segundo o autor, a inércia do titular não teria o condão de fazer desaparecer o direito subjetivo descumprido pelo sujeito passivo, contudo, referido direito ficaria comprometido pela prescrição do direito de exigir em juízo prestação inadimplida (Junior, 2005). Note-se, portanto, que incide no instituto da prescrição intercorrente os mesmos conceitos, efeitos e características da prescrição prevista no direito material, distinguindo-a no momento e no local de incidência (Brito, 2022).

De forma análoga, professor Marinoni (2015, p. 809) elucida que a prescrição intercorrente se trata daquela que ocorre no decorrer do processo e, não antes de seu início, como ocorre com a prescrição tradicional. Ou seja, para o autor, não se trataria de prescrição em si — já que sua caracterização só ocorre durante o processo e, isto, impede sua caracterização como extinção de uma nova pretensão, — mas sim uma figura que realiza a extinção do processo pela ausência de ação da parte.

Cumprir destacar excerto de acórdão proferido pelo Ministro Herman Benjamin, no Recurso Especial nº 1821421/AL, no qual discorre sobre a imprescindibilidade do instituto em comento se estender à pretensão da administração pública, diante do princípio da igualdade e da isonomia. Veja-se:



Processual Civil e Administrativo. Embargos à Execução Fiscal. Ressarcimento ao SUS. **Prescrição intercorrente do processo administrativo.** Acórdão com fundamento constitucional. Conhecimento do Recurso Especial inviável. Competência do STF. 1. Cuida-se, na origem, de Embargos à Execução Fiscal de débito relacionado a ressarcimento ao SUS de que trata o artigo 32 da Lei nº 9.656/1998. 2. A sentença extinguiu o processo com julgamento do mérito reconhecendo a prescrição intercorrente do processo administrativo de constituição do débito, aplicando o §1º do artigo 1º da Lei nº 9.873/1999. 3. O Tribunal de origem manteve a sentença sob os seguintes fundamentos (fl. 520, e-STJ): **'Embora o caso em análise diga respeito à cobrança de dívida de ressarcimento ao SUS, que se caracteriza por sua natureza não punitiva, entendo que também é aplicável o disposto no §1º do artigo 1º da Lei 9.873/1999, em homenagem aos princípios constitucionais da eficiência, segurança jurídica e duração razoável do processo. Entender de forma diversa ensejaria a conclusão no sentido de que a Administração não teria prazo para julgar recursos administrativos, de maneira que a demora excessiva nas decisões dos órgãos julgadores, sem qualquer justificativa plausível, causaria sérios transtornos a terceiros, a exemplo do acúmulo de juros.** Com efeito, o fato de não existir uma norma dispondo especificamente acerca do prazo prescricional, em determinada hipótese, não confere a qualquer pretensão a nota de imprescritibilidade. **Concluo, assim, que a previsão contida no §1º do artigo 1º da Lei nº 9.873/1999 é aplicável ao Processo Administrativo de ressarcimento ao SUS'**. 4. Em atenção ao teor do aresto impugnado, observa-se que o Tribunal a quo decidiu a questão com fundamentos eminentemente constitucionais. Com efeito, analisada a matéria sob o prisma exclusivamente constitucional, é inviável ao STJ rever o entendimento consignado na origem, sob pena de usurpação da competência do STF. 5. Recurso Especial não conhecido (STJ – Recurso Especial nº 1.821.421/AL – Processo nº 2019/0160356-1 – 2ª Turma – Relator: Ministro Herman Benjamin – 05/11/2019) (Grifo nosso).

Feitas essas considerações iniciais, os tópicos seguintes buscam detalhar e especificar as características para reconhecimento da ocorrência da prescrição intercorrente em processos administrativos, e examinar a natureza jurídica das penalidades aduaneiras para a melhor compreensão acerca da aplicabilidade do instituto em processos administrativos que discutem infrações aduaneiras.



2.1 Súmula 11 do CARF e Inaplicabilidade do Instituto da Prescrição Intercorrente em Créditos de Natureza Tributária

O fundamento legal invocado para se pleitear o reconhecimento da prescrição intercorrente no contencioso administrativo de procedimentos originários de órgãos da administração pública federal é a Lei n. 9.873/99, que estabelece que incidirá a prescrição no procedimento administrativo paralisado por mais de três anos, pendente de julgamento ou despacho, cujos autos serão arquivados de ofício ou mediante requerimento da parte (Brito, 2022).

Conforme o Professor Paulo de Barros Carvalho (2021, p. 593) ensina, não se fala em prescrição intercorrente no PAF, porque a contagem do prazo prescricional pressupõe a inércia do titular da ação, o que não se verifica enquanto o PAF não for finalizado. Com relação à possibilidade de prescrição intercorrente aos créditos tributários é possível verificar esta no âmbito dos processos executivos fiscais, conforme previsão do art. 40 da Lei n. 6.830/1980:

Art. 40 - O Juiz suspenderá o curso da execução, enquanto não for localizado o devedor ou encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora, e, nesses casos, não correrá o prazo de prescrição.

§ 1º - Suspenso o curso da execução, será aberta vista dos autos ao representante judicial da Fazenda Pública.

§ 2º - Decorrido o prazo máximo de 1 (um) ano, sem que seja localizado o devedor ou encontrados bens penhoráveis, o Juiz ordenará o arquivamento dos autos.

§ 3º - Encontrados que sejam, a qualquer tempo, o devedor ou os bens, serão desarquivados os autos para prosseguimento da execução.

§ 4º Se da decisão que ordenar o arquivamento tiver decorrido o prazo prescricional, o juiz, depois de ouvida a Fazenda Pública, poderá, de ofício, reconhecer a prescrição intercorrente e decretá-la de imediato. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 5º A manifestação prévia da Fazenda Pública prevista no § 4º deste artigo será dispensada no caso de cobranças judiciais cujo valor seja inferior ao mínimo fixado por ato do Ministro de Estado da Fazenda. (Incluído pela Lei nº 11.960, de 2009).

Ocorre que, no contexto do processo administrativo fiscal (PAF), regulamentado pelo Decreto n. 70.235/1972 e foco da presente análise, não se reconhece o instituto da prescrição intercorrente em razão (a) do disposto no artigo 5º da referida lei, ao aduzir que o instituto não se aplica às infrações de natureza funcional e aos processos e procedimentos de natureza



tributária; e também (b) da Súmula nº 11 do Conselho de Administração de Recursos Fiscais (CARF), a qual prevê que “não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal” (Trevisan, 2023).

Contudo, a natureza dos créditos cobrados no processo administrativo deve ser levado em consideração para invocar a súmula supracitada (Neto, 2021; Diniz, 2021). Isso porque, o PAF não julga exclusivamente processos de natureza tributária, mas também questões não tributárias, por exemplo, aduaneiras (Junior, 2018). Referida distinção se faz imprescindível enquanto coloca em evidência

as diferentes espécies de processos julgados pelo Carf, mormente em matéria de prescrição, que é uma discussão de mérito, se conectando com o Direito material em questão (v. artigo 487, II, do CPC/2015) e, portanto, demandando uma análise própria, que ultrapassa o alcance da súmula nº 11.

Ora, se por um lado a regra do artigo 5º da Lei nº 9.873/98 deixa absolutamente clara a inaplicabilidade da prescrição intercorrente aos processos e procedimentos tributários, por outro ela não exclui do seu âmbito de incidência os processos e procedimentos não tributários, que também são julgados pelo rito do Decreto nº 70.235/72 (Neto, 2021, s.p).

Isto é, apesar de diferentes espécies de processos serem julgados pelo PAF — de natureza distinta daquela que o artigo 1º do Decreto nº 70.235/72¹ remete (por exemplo sanções administrativas aduaneiras, antidumping², etc) — observa-se que há a adoção de um rito comum para julgá-los o que, por consequência, por diversas vezes acaba resultando na aplicação incorreta da súmula n. 11 prelecionada (Trevisan, 2023).

Nesse contexto, a questão que se coloca é que o mero fato de um determinado crédito (não tributário) ser discutido no âmbito do PAF não possui o condão de alterar a sua natureza e, por conseguinte, invocar a aplicabilidade de disposição normativa que diz respeito a créditos tributários. Nesse sentido tem entendido alguns Tribunais Regionais Federais (TRFs), ao levar

¹Art. 1º Este Decreto rege o processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União e o de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal.

² “Na prática, o antidumping é uma medida unilateral, aplicada pelo país importador, ao cobrar um imposto extra sobre um determinado produto e/ou sobre uma empresa de um determinado país exportador com o intuito de tornar o seu preço mais próximo do “valor normal” ou de remover o dano aos produtos similares da indústria doméstica no país importador” (Brasil, Ministério das Relações Exteriores. Acordos sobre Antidumping, Subsídios e Salvaguardas. Disponível em: <https://www.gov.br/mre/pt-br/delbrasomc/brasil-e-a-omc/acordos-sobre-antidumping-subsidios-e-salvaguardas>. Acesso em: 08 de set. de 2024).



em consideração a natureza do crédito em discussão para decidir acerca da aplicabilidade do instituto³.

Diante do exposto, reputa-se necessário, portanto, o exame acerca (a) da natureza jurídica das penalidades por infrações à legislação aduaneira, bem como (b) da relação da natureza do crédito com o seu rito de processamento.

3. A NATUREZA JURÍDICA DAS INFRAÇÕES ADUANEIRAS E SUAS PENALIDADES

O estudo acerca da natureza jurídica das obrigações aduaneiras é objeto de intenso debate nos últimos anos. Isso porque, apesar de serem sempre aduaneiras, estas podem ser integradas tanto pela relação administrativa, tributária ou penal (Junior, 2018).

Preceitua José Lence Carluci que, se a relação for aduaneira tributária, a obrigação principal figurará no pagamento de tributo ou de multa pecuniária e/ou a obrigação acessória versará sobre a prestação de interesse da arrecadação ou fiscalização dos tributos (Carluci, 1997 apud Junior, 2018). O autor também defende que as normas regulamentadoras sobre direito aduaneiro, nos casos que dizem respeito à obrigação tributária, constituem Direito Tributário. De forma análoga, destacam-se os fundamentos do julgado colacionado abaixo, o qual discutia a natureza jurídica de direitos antidumping:

Direito antidumping. Multa de ofício. Descabimento. Antecipação de tutela. Natureza jurídica não tributária. Auto de infração anulado. Motivo do ato sem correspondência com o motivo legal. 1. A multa tem caráter estritamente punitivo, objetivando coibir a inadimplência fiscal ou o descumprimento de obrigações tributárias acessórias. Não é cabível a aplicação de penalidade pecuniária pelo descumprimento da obrigação tributária, enquanto o contribuinte agir respaldado por decisão judicial que o autorizou a pagar o tributo de determinada maneira ou a deixar de pagá-lo. 2. O pressuposto que ocasiona a multa não está presente na hipótese vertente, pois a conduta do contribuinte ampara-se justamente na decisão judicial que concedeu a tutela antecipada, não havendo falar em atraso ou inadimplemento no cumprimento da obrigação. 3. **Uma vez que as receitas decorrentes da**

³ Acerca do assunto, ver: TRF4, Apelação Cível n.. 5006066-10.2020.4.04.7000, Rel.(a) Roger Raupp Rios, 1ª Turma, julgamento em 14.04.2021; TRF4, Apelação Cível n. 5002457-27.2022.4.04.7201, Rel.(a) Rômulo Pizzolatti, 2ª Turma, julgamento em 14.03.2023; TRF4, Apelação Cível n. 5005564-98.2021.4.04.7012, Rel.(a) Rômulo Pizzolatti, 2ª Turma, julgamento em 14.02.2023; TRF3, Apelação Cível n. 5006582-29.2020.4.03.6104, Rel.(a) André Nabarrete, 4ª Turma, julgamento em 09.02.2023; TRF2, Apelação Cível n. 5014096-96.2019.4.02.5101, Rel.(a) Guilherme Couto de Castro, 6ª Turma, julgamento em 29.07.2020.



cobrança dos direitos antidumping são originárias, resta indubitável que não têm caráter tributário. Por consequência, o regime jurídico dos direitos antidumping não se submete às limitações constitucionais ao poder de tributar, nem às normas gerais de direito tributário postas no CTN. Inteligência do parágrafo único do art. 1º e do art. 10 da Lei nº 9.019/1995. 4. Uma vez que o direito antidumping provisório não é tributo, inexistente a situação fática abstratamente prevista no caput do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, aplicável unicamente às obrigações de natureza tributária, principais ou acessórias. O Decreto nº 1.602/1995, que constitui o regramento legal aplicável ao dumping, não contém previsão específica autorizando a imposição de multa em razão da ausência de recolhimento do direito antidumping, na ocasião em que houve o desembaraço aduaneiro da mercadoria importada. 5. O simples exame do Auto de Infração demonstra a ausência de materialidade do ato administrativo, pois não se está tratando de obrigação tributária que dê causa a crédito tributário. Assim, a Receita Federal não tem direito de exigir o seu pagamento por meio de Auto de Infração, justamente porque o motivo que o embasou inexistente. [...] (TRF – 4ª Região – 1ª Turma, AC nº. 20007000006392-9, Rel. Des. Joel Ilan Paciornik. DJ 27.11.2007) (grifo nosso).

Isso porque, a relação da atividade de comércio exterior é marcadamente extrafiscal, na medida em que a legalidade das operações de importação ou exportação não são apuradas somente quando do recolhimento dos tributos, mas também no cumprimento de todas as obrigações acessórias inerentes ao procedimento que envolvem, essencialmente, a prestação de informações às autoridades aduaneiras (Alencar e Silva, 2015).

É nesse sentido que Roosevelt Baldomir Sosa aduz que as obrigações aduaneiras podem se dividir em obrigações aduaneiro-administrativas e aduaneiro-tributárias (Sosa, 1999 apud Junior, 2018). Sobre o assunto, explica Junior (2018):

[...] todas as obrigações aduaneiras também possuem natureza administrativa, mas que foi consolidada pelo legislador quando definiu a denúncia espontânea em matéria aduaneira. Assim, as obrigações que surgem a partir de uma relação aduaneira-tributária possuem natureza tributária e as obrigações que surgem de uma relação aduaneira não tributária possuem natureza administrativa (Junior, 2018, p. 51).

O autor defende que “infração aduaneira” é gênero, o qual pode ser separado nas seguintes espécies: (a) infração aduaneira tributária; (b) infração aduaneira-não tributária; e (c) infração aduaneira de caráter misto (Junior, 2018). Ainda no que tange à natureza jurídica das



sanções aduaneiras, Daniel Ferreira (2001) preleciona que as sanções aduaneiras correspondem à consequência decorrente da ausência de cumprimento da obrigação aduaneira, que é diretamente aplicada ao responsável jurídico. De forma análoga, Laércio Cruz Uliana Junior defende que as sanções aplicadas no Direito Aduaneiro são por força da atividade da Administração Pública, possuindo, assim, natureza administrativa sancionatória (Junior, 2018, p. 55).

3.1 Multas Aduaneiras: a (Ausência de) Relação da Natureza do Crédito Com o Rito de Processamento

Consoante exposto acima, as infrações aduaneiras podem ser divididas em duas naturezas: (a) infração tributário-aduaneira (a qual se refere à falta de pagamento de determinado tributo) e (b) infração administrativo-aduaneira (violação do regime jurídico, como, por exemplo, a pena de perdimento de mercadorias e a multa pela importação de mercadoria sem licença) (Junior, 2018).

Dispõe o art. n. 675 do Decreto nº 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro) que são infrações aduaneiras: (i) o perdimento do veículo; (ii) o perdimento da mercadoria; (iii) o perdimento de moeda; (iv) a multa; e (v) a sanção administrativa. E aqui, vale destacar as multas aduaneiras passíveis de aplicação diante do descumprimento da legislação: (a) multa por interposição fraudulenta; (b) multa por cessão de nome a terceiros; (c) multa por ausência de licença de importação (LI) e/ou LI deferida após o embarque da mercadoria importada; (d) multa por atraso no registro de informação no Siscomex⁴; e (e) multa por falta de pagamento de “Direitos Antidumping ou compensatórios”.

Embora o Decreto n. 70.235/1972 estabeleça regras procedimentais para a apuração de infrações relacionadas a “créditos tributários da União”, conforme o seu art. 1º, o rito processual estabelecido no referido decreto também é aplicado para outras situações de caráter não tributário, como para o processamento das multas aduaneiras supracitadas, que são penalidades relativas às infrações ao controle administrativo de importações ou a exigência de direitos antidumping. Essas matérias são processadas de acordo com a regulamentação

⁴ Aplicável a empresas de transporte internacional, agentes de carga, depositários ou operadores portuários.



procedimental prevista no Decreto n. 70.235/1972, mas não são alcançadas pelas normas materiais nele envolvidas, como a da prescrição intercorrente, porquanto possuem natureza jurídica própria e específicas, delimitadas em Lei.

Isto é, a prescrição intercorrente é questão de direito material, que não se confunde e nem conflita com as normativas de rito ou procedimento, devendo o cabimento ou não do instituto considerar o regime jurídico a que se submete o crédito em discussão – se de caráter tributário ou não tributário (Neto, 2021). Inclusive, o Supremo Tribunal Federal (STF) já reconheceu, ao julgar o RE n. 636.562, que “A prescrição intercorrente obedece à natureza jurídica do crédito subjacente à demanda”.

É nesse sentido que os tribunais pátrios têm entendido pela possibilidade da aplicação do instituto da prescrição intercorrente em processo administrativo fiscal para os créditos com natureza não tributária que são apurados sob o rito do Decreto n. 70.235/1972, consoante será melhor explorado na seção a seguir.

4. A APLICABILIDADE DO INSTITUTO DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL QUE DISCUTE PENALIDADE ADUANEIRA: JULGADOS QUE RECONHECEM A NATUREZA ADMINISTRATIVA SANCIONATÓRIA DO CRÉDITO

Insta evidenciar que o STJ, ao firmar entendimento sobre o assunto, sob o rito de recurso repetitivo (Tema n. 328), já reconheceu que incide a prescrição prevista no art. 1º, §1º da Lei n. 9.873/1999 quanto o procedimento administrativo restar paralisado, pendente de julgamento ou despacho que deliberem a respeito de providências voltadas à apuração dos fatos:

Tema 328 STJ: É de três anos o prazo para a conclusão do processo administrativo instaurado para se apurar a infração administrativa ('prescrição intercorrente').

A presente seção busca, portanto, demonstrar que referido posicionamento vem sendo adotado pelos Tribunais pátrios ao tratar de créditos de natureza administrativa sancionatória, conforme exposto abaixo. Antes de adentrar a análise jurisprudencial, importante destacar que foi feita uma pesquisa qualitativa no âmbito dos Tribunais Regionais da 4ª e 3ª Região, em razão do grande número de processos julgados por essas cortes e pela localização em regiões



portuárias e/ou próximas. Os termos de busca utilizados foram “Prescrição Intercorrente”; “Natureza Aduaneira” e “Processo Administrativo Fiscal”, com recorte temporal selecionado de 2021-2024. Superada a exposição da metodologia empregada, parte-se para análise dos julgados selecionados.

Inicialmente, destaca-se decisão proferida nos autos da apelação cível n. 5006066-10.2020.40.4.7000, em abril de 2021, pela 1ª Turma do TRF4, pelo Relator Desembargador Roger Raupp Rios, no qual este reconheceu a ocorrência da prescrição intercorrente em processo administrativo cujo débito tinha origem em multa administrativa substitutiva da pena de perdimento de mercadoria, a qual foi “aplicada no exercício do poder de polícia pela Administração Aduaneira por infração à legislação aduaneira”. Referida decisão entendeu que se aplicava às normas da Lei 9.873/99 que estabelece prazo de prescrição para o exercício de ação punitiva por parte da Administração Pública Federal, enquanto o débito não possuía natureza tributária (TRF4, Apelação Cível n. 5006066-10.2020.40.4.7000, 1ª Turma, Relator: Roger Raupp Rios, Data de julgamento: 14.04.2021).

Entendimento análogo foi proferido nos autos da apelação cível n. 5041022-18.2021.4.04.7000, em decisão da Relatora Desembargadora Gisele Lemke, onde também se entendeu que no caso de multa aplicada pela Administração Pública no exercício do Poder de Polícia, os prazos prescricionais e decadenciais relativos ao processo administrativo são regidos pelos arts. 1º e 2º, e incisos, da Lei nº 9.873/1999. Referida decisão aduz, ainda, para o dever da Administração de instruir o processo de forma hígida e célere, observando a razoável duração do processo (TRF4, Apelação cível n. 5041022-18.2021.4.04.7000. Relatora: Gisele Lemke, Data de julgamento: 26.07.2023).

Na Apelação Cível n. 5004769-30.2021.4.03.6104, a 6ª Turma do Tribunal Regional da 3ª Região entendeu que a obrigação imposta pelo artigo 107, IV alínea "e" do Decreto-Lei 37/1966, que trata do controle aduaneiro de cargas é obrigação administrativa e, por isso, não provocam o surgimento do fato gerador da obrigação tributária. Nesse sentido, transcorridos mais de três anos nos autos do processo administrativo objeto da discussão, os julgadores entenderam pela ocorrência da prescrição intercorrente, nos termos do artigo 1º, § 1º, da Lei Federal nº 9.873/99 (TRF3, Apelação cível n. 5004769-30.2021.4.03.6104. Relator: Luiz



Alberto De Souza Ribeiro, Data de julgamento: 26.04.2022).

Igualmente importante destacar a decisão proferida no âmbito da Apelação Cível n. 5002713-24.2021.4.03.6104, a qual preleciona que as obrigações impostas pelo Decreto-Lei 37/1966, que trata do controle aduaneiro de cargas, é obrigação administrativa e, por isso, não provocam diretamente o surgimento do fato gerador da obrigação tributária. No caso dos autos, se entendeu que a norma sancionadora invocada pela fiscalização (artigo 107, inciso IV, alínea “e”, do Decreto-Lei nº 37/66) possuía natureza administrativa (sanção de polícia), e tinha como pressuposto o descumprimento do dever administrativo de prestar informações, imposto genericamente aos intervenientes no comércio exterior, independentemente do surgimento de obrigação tributária. Nesse sentido, por não constituir obrigação relacionada à obrigação tributária, se aplicou as disposições da Lei nº 9.873/1999, reconhecendo a ocorrência da prescrição no caso (TRF3, Apelação cível n. 5002713-24.2021.4.03.6104. Relator: Luiz Alberto de Souza Ribeiro, Data de julgamento: 14.07.2023).

Ainda no âmbito do TRF3, foi proferido entendimento pela 4ª Turma nos autos da Apelação Cível n. 50069078420184036100 que, em atenção ao princípio da especialidade, reconheceu a ocorrência da prescrição sob o entendimento que a penalidade administrativa em discussão (multa aduaneira) possuía natureza aduaneira não-tributária sendo aplicável, portanto, às disposições da Lei n. 9.873/1999 (TRF3. Apl. 50069078420184036100, Relator: Desembargador Federal Andre Nabarrete Neto, 4ª Turma, Data de julgamento: 28.11.2022).

No âmbito dos Tribunais Superiores, a jurisprudência do STJ é firme no sentido de que incide a prescrição intercorrente quando o procedimento administrativo instaurado para apurar fato passível de punição permanece paralisado por mais de três anos, termos do §1º do artigo 1º da Lei nº 9.873 de 1999, prazo que se interrompe com a prática de qualquer ato para o impulsionamento do feito, tendente a apurar a infração, privilegiando os princípios constitucionais da eficiência, segurança jurídica e duração razoável do processo onde, a forma contrária ensejaria a conclusão no sentido de que a Administração não teria prazo para julgar recursos administrativos. Colaciona-se:

PROCESSUAL CIVIL. ADUANEIRO E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ALEGAÇÃO GENÉRICA DE OFENSA AOS ART. 489, § 1º,



IV, E 1.022 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. DEFICIÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. INCIDÊNCIA, POR ANALOGIA, DA SÚMULA N. 284/STF. arts. 37 do Decreto-Lei n. 37/1966 e 37 da Instrução Normativa SRF n. 28/1994. NATUREZA JURÍDICA DO DEVER DE PRESTAR INFORMAÇÕES SOBRE MERCADORIAS EMBARCADAS AO EXTERIOR POR EMPRESAS DE TRANSPORTE INTERNACIONAL. OBRIGAÇÃO QUE NÃO DETÉM ÍNDOLE TRIBUTÁRIA. EXEGESE DO ART. 113, § 2º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. **APLICABILIDADE DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE AO PROCESSO ADMINISTRATIVO DE APURAÇÃO DA PENALIDADE PREVISTA NO ART. 107, IV, E, DO DECRETO-LEI N. 37/1996. INTELIGÊNCIA DO ART. 1º, § 1º, DA LEI N. 9.873/1999. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE CONHECIDO E, NESSA EXTENSÃO, IMPROVIDO.**

[...] VI - **As Turmas integrantes da 1ª Seção desta Corte firmaram orientação segundo a qual incide a prescrição intercorrente prevista no art. 1º, § 1º, da Lei n. 9.873/1999 quando paralisado o processo administrativo de apuração de infrações de índole não tributária por mais de 03 (três) anos e ausente a prática de atos de impulsionamento do procedimento punitivo (...)** (Grifo nosso) (STJ. REsp 1999532/RJ. Relatora: Min. Regina Helena Costa, 1ª Turma, Data de julgamento: 09.05.2023).

No caso colacionado acima, precedente veiculado pela 1ª turma do STJ nos autos do REsp 1999532/RJ, a discussão envolvia penalidade por violação do dever de registrar informações no Siscomex a respeito das mercadorias embarcadas para o exterior atribuído às empresas de transporte internacional pelos arts. 107, IV, E, do Decreto-Lei n. 37/1996⁵. Nesse contexto, foi proferido entendimento que a multa aplicada não possuía perfil tributário visto que a referida penalidade decorria do descumprimento da obrigação de prestar informações após o desembaraço aduaneiro com a confirmação do recolhimento dos impostos, etapa que antecede a autorização do embarque e, portanto, não guarda relação imediata com a fiscalização ou com a arrecadação dos tributos incidentes na operação de exportação, mas sim com o controle de saída bens econômicos do território nacional. Por essa razão, foi reconhecida a incidência da prescrição intercorrente nos termos do art. 1º, § 1º, da Lei n. 9.873/19 (STJ, REsp

⁵ Art. 107. Aplicam-se ainda as seguintes multas: (...) IV - de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais): (...) e por deixar de prestar informação sobre veículo ou carga nele transportada, ou sobre as operações que execute, na forma e no prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, aplicada à empresa de transporte internacional, inclusive a prestadora de serviços de transporte internacional expresso porta-a-porta, ou ao agente de carga; e (...).



1999532/RJ).

Entendimento análogo foi proferido na recente sessão do julgamento do AgInt no AgInt no REsp 1.942.072/RS, em 15.08.2024, onde I. Ministro Afrânio reconheceu a prescrição intercorrente no âmbito do processo administrativo fiscal relativo à penalidade não tributária, pois entendeu que o instituto é aplicável “ainda que a aplicação da penalidade ocorra no âmbito de processo administrativo fiscal previsto no Decreto 70.235/1972” (STJ, REsp 1.942.072/RS).

A discussão envolvia uma pessoa física multada por importação irregular de cigarros, a qual havia questionado a multa na esfera administrativa em junho de 2008, tendo seu caso encaminhado para julgamento em abril de 2013. Sob esse entendimento, a turma restabeleceu a sentença proferida na primeira instância para extinguir a execução fiscal ajuizada pela União (Fazenda Nacional). Em seu voto, o relator, ministro Mauro Campbell, declarou que o instituto vale para a infração administrativa decorrente do poder de polícia, ainda que a aplicação da penalidade ocorra no âmbito do processo administrativo fiscal, reafirmando o entendimento anteriormente proferido pela 1ª turma da corte (STJ, REsp 1.942.072/RS).

Conclui-se, portanto, que embora, em regra, não seja possível falar em prescrição intercorrente em processo administrativo fiscal (PAF), pois havendo impugnação ou recurso administrativo pendente de julgamento, fica suspensa a exigibilidade do crédito tributário, implicando na impossibilidade de fixação do termo inicial do prazo prescricional, o mesmo não deve se aplicar em processo administrativo fiscal que discuta somente créditos com natureza não tributária que apurados sob o rito do Decreto n. 70.235/1972 como, por exemplo, penalidades relativas às infrações ao controle administrativo de importações.

Referido entendimento toma como base o fato que, embora tais matérias sejam processadas conforme a regulamentação procedimental prevista no Decreto n. 70.235/1972, não são alcançadas pelas normas materiais nele envolvidas, porquanto possuem natureza jurídica própria e específicas, delimitadas em Lei, sendo amparado pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), o qual, em julgados que tratavam da prescrição intercorrente para hipóteses de créditos de natureza não tributária submetidos ao rito processual do PAF, reconheceram a prescrição intercorrente (art. 1º, § 1º da Lei n. 9.873/1999) em questões que envolvem matéria de infrações aduaneiras, de índole não tributária.



4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Observou-se que, em regra, não é possível falar em prescrição intercorrente em processo administrativo fiscal (PAF), pois havendo impugnação ou recurso administrativo pendente de julgamento, fica suspensa a exigibilidade do crédito tributário, implicando na impossibilidade de fixação do termo inicial do prazo prescricional. Nesse sentido, o CARF possui a Súmula 11, a qual reconhece que “não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal”.

Ocorre que, embora o Decreto n. 70.235/1972 estabeleça regras procedimentais para a apuração de infrações relacionadas a “créditos tributários da União”, conforme aduz seu art. 1º, o rito processual estabelecido no referido decreto também é aplicado para outras situações de caráter não tributário, como, por exemplo, processos que envolvem multas aduaneiras, que são penalidades relativas às infrações ao controle administrativo de importações ou a exigência de direitos antidumping.

Isto é, referidas matérias são processadas de acordo com a regulamentação procedimental prevista no Decreto n. 70.235/1972, mas não são alcançadas pelas normas materiais nele envolvidas, como a da prescrição intercorrente, porquanto possuem natureza jurídica própria e específicas, delimitadas em Lei.

Dessa forma, reputa-se possível falar em prescrição intercorrente em processo administrativo fiscal somente para os créditos com natureza não tributária que são apurados sob o rito do Decreto n. 70.235/1972. Isso porque, a prescrição intercorrente é questão de direito material, que não se confunde e nem conflita com as normativas de rito ou procedimento, devendo o cabimento ou não do instituto considerar o regime jurídico a que se submete o crédito em discussão – se de caráter tributário ou não tributário (Neto, 2021). Inclusive, o Supremo Tribunal Federal (STF) já reconheceu, ao julgar o RE n. 636.562, que “a prescrição intercorrente obedece à natureza jurídica do crédito subjacente à demanda”.

Além disso, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) possui entendimento sobre a prescrição intercorrente para essas hipóteses (créditos de natureza não tributária – ainda que submetidos ao rito processual do PAF). A 1ª (REsp 1.999.532/RJ) e a 2ª (AgInt no AgInt no REsp 1.942.072/RS) Turma do STJ já decidiram que há incidência da prescrição intercorrente (art.



1º, § 1º da Lei n. 9.873/1999) em questões que envolvem matéria de infrações aduaneiras, de índole não tributária, ainda que a aplicação da penalidade ocorra no âmbito de processo administrativo fiscal previsto no Decreto 70.235/1972.

5. REFERÊNCIAS

ALENCAR, Luciano Bushatsky Andrade De; SILVA, Erica Carneiro Pereira De Oliveira. **A Caracterização do Instituto da Denúncia Espontânea no Direito Aduaneiro. Da Exclusão da Sanção Decorrente do Descumprimento de Obrigação Acessória.** Revista de estudos tributários, v. 18, n. 106, p. 9-20, nov./dez. 2015. Disponível em: <https://bd.tjdft.jus.br/collections/1647bd52-fd0f-417a-9499-0427b5302f14>. Acesso em: 10 out. 2024.

ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. **Infrações e Sanções Tributárias.** São Paulo: Dialética.

ARAÚJO, Clarice Von Oertzen. **Semiótica do Direito.** São Paulo: Quartier Latin, 2005.

ARAÚJO, Clarice Von Oertzen. **Incidência Jurídica - Teoria e Crítica.** São Paulo: Noeses, 211.

ARAUJO, Luiz Alberto David; NUNES JÚNIOR. **Curso de direito constitucional.** 20ª ed. São Paulo: Editora Verbatim, 2016.

BARCELLOS, Ana Paula. **Curso de Direito Constitucional.** 4ª ed. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2022.

BRASIL. **Constituição Federal (1988).** Constituição da República Federativa do Brasil. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 1 set. 2024.

BRASIL. **Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015.** Código de Processo Civil. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/113105.htm. Acesso em: 1 set. 2024.

BRASIL. **Lei 9.873 de 23 de novembro de 1999.** Estabelece prazo de prescrição para o exercício de ação punitiva pela Administração Pública Federal, direta e indireta, e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19873.htm. Acesso em: 1 set. 2024.

BRASIL. **Lei 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. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm. Acesso em: 1 set. 2024.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (2. Turma). **Recurso Especial nº 1942072/RS.** Recorrente: Jefferson de Oliveira de Paulo. Recorrido: União (Fazenda Nacional). Relatora: Min. Mauro Campbell Marques. 15 de ago. de 2024. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/processo/pesquisa/?tipoPesquisa=tipoPesquisaNumeroRegistro&termo=202101702627&totalRegistrosPorPagina=40&aplicacao=processos.ea>. Acesso em: 1 out.



2024.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Segunda Turma - STJ - 15/08/2024**. Youtube, 15 de agosto de 2024. 5h15s. Disponível em: https://www.youtube.com/watch?v=MjGOZoT6Yag&list=PL4p452_ygmscySkaCAwNS6XYJ6HJ0l1AC&index=63. Acesso em: 6 out. 2024.

BRITTO, Demes. **Questões Controvertidas do Direito Aduaneiro**. São Paulo: IOB/SEGE, 2014, p. 413-432.

BETTI, Emilio. **Interpretação da lei e dos atos jurídicos**. São Paulo: Martins Fontes, 2007.

BRUYN, Herbert Cornelio Pieter de. **Direito Aduaneiro**. São Paulo: Ed. Juruá, 2019, volumes 1 e 2.

CARVALHO, Aurora Tomazini de. **Curso de Teoria Geral do Direito**. 4ª ed. São Paulo: Noeses, 2014.

CARVALHO, Cristiano. **Teoria do sistema jurídico: direito, economia, tributação**. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

CARLUCI, José Lence. **Uma Introdução ao Direito Aduaneiro**. São Paulo: Aduaneiras, 1996.

CARRAZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. São Paulo: Malheiros, 2012.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 17ª ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário: Fundamentos Jurídicos da Incidência**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

COSTODIO FILHO, Ubirajara. **A EC n. 19/1998 e o Princípio da Eficiência na Administração Pública**. In: Cadernos de Direito Constitucional e Ciência Política, São Paulo: Revista dos Tribunais, n. 27, p. 210-217, abr./jul. 1999, p. 214.

COTTER, Juan Patricio. **Las Infracciones Aduaneras**. 2. ed. Buenos Aires: Abeledo Perrot, 2013.

DALLA, Ricardo Corrêa. **Multas tributárias: natureza jurídica, sistematização e princípios aplicáveis**. [S.l.]: Del Rey, 2002.

FAZOLO, Diogo Bianchi. **As infrações aduaneiras à luz do Direito Aduaneiro Internacional**. Dissertação de Mestrado. Universidade Católica de Brasília, 2023. Disponível em: <https://bdtd.ucb.br:8443/jspui/bitstream/tede/3332/2/DiogoBianchiDissertacaoParcial2023.pdf>. Acesso em: 8 set. 2024.

FERNANDES, Rodrigo Mineiro. **Introdução ao Direito Aduaneiro**. São Paulo: Intelecto, 2018.

FLEISHMANN, Antonio Carlos; BORGES, Eduardo; e DA SILVEIRA, Rodrigo Maito. **Controvérsias Tributárias no Comércio Exterior**. São Paulo: Aduaneiras, 2010, p. 141-170.



JUNIOR, Laércio Cruz Uliana. **Sanções aduaneiras decorrentes da importação de mercadoria e a proteção ao direito fundamental a livre-iniciativa: uma perspectiva da Análise Econômica do Direito**. Dissertação (Mestrado em Direitos Fundamentais e Democracia) – UNIBRASIL. 2018. Curitiba. Disponível em: <https://www.unibrasil.com.br/wp-content/uploads/2019/07/Dissertac%CC%A7a%CC%83o-LA%C3%89RCIO-CRUZ-ULIANA-JUNIOR.pdf>. Acesso em: 1 set. 2024.

JUNIOR, Herbert Cornelio Pieter De Bruyn. **Direito Aduaneiro: Poder de Polícia e Regimes Aduaneiros**. Curitiba: Juruá, 2019.

KELSEN, Hans. **Teoria pura do direito**. São Paulo: Martins Fontes, 1985.

MARINONI, L. G.; Arenhart, S. C.; Mitidiero, D. **Novo curso de processo civil**. Op. cit., vol. 2. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015.

MEIRA, Liziane Angelotti. **Tributos sobre o Comércio Exterior**. São Paulo: Saraiva, 2012.

MELO, José Eduardo Soares de. **A importação no Direito Tributário: Impostos – Taxas – Contribuições**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003, p. 147.

MOUSSALLEM, Tárek Moysés. **Fontes do direito tributário**. São Paulo: Noeses, 2006.

MURICI, Gustavo Lanna; GODOI, Marciano Seabra de; RODRIGUES, Raphael Silva; FERNANDES, Rodrigo Mineiro (orgs.). **Análise crítica da Jurisprudência do CARF**. Belo Horizonte: D'Placido, 2019, p. 477-512.

PEREIRA, Cláudio Augusto Gonçalves, REIS, Raquel Segalla. **Ensaio de Direito Aduaneiro**. São Paulo: Intelecto, 2015, p. 375-395.

PISCITELLI, Tathiane dos Santos. **Os limites à interpretação das normas tributárias**. São Paulo: Quartier Latin, 2007.

SARRO, Luís Antônio Giampaulo. **Do princípio da causalidade e a prescrição intercorrente no novo Código de Processo Civil**. Revista de Processo, São Paulo, v. 44, n. 288, p. 93-125, fev. 2019

SARTORI, Angela, DOMINGO, Luiz Roberto. **Tributação Aduaneira à luz da jurisprudência do CARF**. São Paulo: MP, 2013, p. 53-68.

SEHN, Solon. **Comentários ao Regulamento Aduaneiro: tributação do comércio exterior**. São Paulo: Aduaneiras, 2021a.

STELZER, J.; GONÇALVES, E. N. **Análise econômica do Direito: elementos para uma inovadora teoria geral do direito**. Revista da Faculdade de Direito Ritter dos Reis, v. 8, p. 49-68, 2008.

STELZER, J.; GONÇALVES, E. N. **O Direito e a Law and Economics: possibilidade interdisciplinar na contemporânea Teoria Geral do Direito**. Juris (Rio Grande), Rio Grande - RS, v. 11, n.1, p. 201-222, 2005.

STELZER, J.; FREITAS, M. B. **O direito aduaneiro e sua relação com a política econômica brasileira e o crescimento do comércio exterior brasileiro**. Revista Eletrônica Direito e



Política, v. 4, p. 187-198, 2009.

STELZER, J. **Introdução às Relações do Comércio Internacional**. 2. ed. Itajaí - SC: Univali, 2009. v. 1. 189p .

STJ. Recurso Especial Nº 1999532 - RJ (2022/0012142-1). STJ. R., rel. Ministra Regina Helena Costa, J. 09/05/2023. Disponível em: <https://www.stj.jus.br/sites/portalp/Processos/Consulta-Processual>. Acesso em: 1 set. 2024.

SOSA, Roosevelt Baldomir. **Comentários à Lei Aduaneira**. São Paulo: Aduaneiras, 1995.

TREVISAN, Rosaldo. **O imposto de importação e o direito aduaneiro internacional**. São Paulo: Aduaneiras e LEX Produtos Jurídicos, 2018.

TRF4. Apelação Cível Nº 5003766-19.2014.4.04.7119/RS. TRF4. R., Carla Evelise Justino Hendges. DJ: 23/02/2016. Disponível em: https://www.trf4.jus.br/trf4/jurisprudencia/sumulas/sumula_113/50037661920144047119.pdf. Acesso em: 1 set. 2024.

TÔRRES, Heleno Taveira. **Comércio Internacional e Tributação**. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

TÔRRES, Heleno Taveira. Base de Cálculo do Imposto de Importação e o Acordo de Valoração Aduaneira. In: TÔRRES, Heleno Taveira (org.). **Comércio Internacional e Tributação**. São Paulo: Quartier Latin, 2005. pp. 223-257

_____. Autonomia Privada nas Importações e Sanções Tributárias. In: TREVISAN, Rosaldo. **Temas atuais de Direito Aduaneiro**. São Paulo: LEX, 2008, p. 197-244.

TREVISAN, Rosaldo. **Temas Atuais de Direito Aduaneiro**. São Paulo: LEX, 2008, p.11-55.

_____. **Anotações ao Regulamento Aduaneiro**. São Paulo: Lex, 2010.

_____. Direito Aduaneiro no Brasil: a Hora e a Vez da Internacionalização. In: TREVISAN, Rosaldo. **Temas Atuais de Direito Aduaneiro II**. São Paulo: LEX, 2015, p. 11-60.

_____. **O Imposto de Importação e o Direito Aduaneiro Internacional**. São Paulo: Aduaneiras/LEX, 2017.

