

O RECURSO ADMINISTRATIVO EM MATÉRIA ADUANEIRA E A AUTORIDADE JULGADORA: INDEPENDÊNCIA DE QUEM E POR QUÊ?

THE ADMINISTRATIVE APPEAL IN CUSTOMS MATTERS AND THE JUDGING
AUTHORITY: INDEPENDENCE FROM WHOM AND WHY?

Augusto Oliveira da Silva Neto¹

RESUMO: O rito processual de aplicação da pena de perdimento de mercadorias pelas autoridades aduaneiras foi alterado no Brasil por força de pactos internacionais aos quais o Brasil aderiu, passando a admitir a apresentação de recurso em duas instâncias de julgamento. Segundo o texto dos tratados, os recursos devem ser julgados por autoridade superior ou independente daquela que aplicou a penalidade, tendo a legislação adotado mecanismos para cumprimento dessa pactuação. Mas a falta de critérios para compreensão e alcance da expressão “autoridade independente” pode levar a questionamentos futuros. O nível de independência da autoridade pode ser estabelecido a priori, dentro de uma perspectiva de respeito aos princípios constitucionais e em um exercício de autocontrole de convencionalidade, fazendo com que a própria Administração Pública aja preventivamente na solução de conflitos. As normas que estabeleceram e regulamentaram o rito processual caminharam no sentido de garantir essa independência, de modo que sejam atendidos os comandos normativos emanados dos pactos internacionais.

Palavras-chave: perdimento; controle de convencionalidade; tratados internacionais; recurso; autoridade independente.

ABSTRACT: The procedural rite for the application of the penalty of forfeiture of goods by the customs authorities has been altered in Brazil, by virtue of international agreements to which Brazil has adhered, allowing appeals to be lodged at two levels of judgment. According to the text of the treaties, appeals must be judged by a higher or independent authority than the one that applied the penalty, and the legislation has adopted mechanisms to comply with this agreement. However, the lack of criteria for understanding the scope of the expression

¹ Mestrado em Administração pela Universidade Federal do Espírito Santo, graduação em Estatística pela Universidade do Estado do Rio de Janeiro, graduação em Direito pela Universidade Federal do Ceará, especialização em Comércio Exterior (MBE) pelo Instituto de Economia da Universidade Federal do Rio de Janeiro, especialização em Direito Tributário pela Escola Nacional de Administração Pública e Especialização em Direito Aduaneiro pela Universidade Católica de Brasília. Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, com experiência em legislação aduaneira e tributação sobre o comércio exterior, com passagem pelas Alfândegas dos de São Paulo, Rio de Janeiro, Vitória e Fortaleza. Ex-julgador da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) de Fortaleza, ex-Delegado Adjunto da Alfândega de Fortaleza/CE, ex-chefe da Assessoria Técnico-Aduaneira da Alfândega de Porto Alegre, ex-chefe da Equipe Regional de Julgamento Aduaneiro da 10ª Região Fiscal e ex-Inspetor Chefe da Receita Federal no Aeroporto Internacional Salgado Filho em Porto Alegre/RS. Professor no curso de formação de Auditores-Fiscais e Analistas Tributários (2023). Atualmente Presidente da primeira Câmara Recursal do Centro de Julgamento de Penalidades Aduaneiras (CEJUL).



"independent authority" could lead to future questions. The level of independence of the authority can be established a priori, within a perspective of respect for constitutional principles and in an exercise of self-control of conventionality, enabling the Public Administration itself to act preventively in resolving conflicts. The rules that establish and regulate the procedural rite have moved in the direction of guaranteeing this independence, so that the normative commands emanating from the international pacts are complied with.

Keywords: forfeiture of goods; conventionality control; international treaties; appeals; independent authority.

1 INTRODUÇÃO

O rito processual aplicável ao julgamento administrativo de algumas penalidades aduaneiras, que previa o julgamento em instância única, como é o caso da pena de perdimento de mercadorias, vigorou no Brasil por quase cinquenta anos, quando precisou ser alterado por não mais se coadunar com a realidade social experimentada pelo país, nem tampouco estar alinhado com as normas internacionais pactuadas entre as nações, especificamente com o Acordo de Facilitação do Comércio (AFC), a Convenção de Quioto Revisada (CQR) e o Acordo de Cooperação Econômica entre Brasil e EUA (ATEC).

Com a recente entrada em vigor da CQR – e de os outros dois já estarem em plena vigência há algum tempo – o modelo adotado pelo Brasil para a criação da segunda instância recursal nos processos aduaneiros se tornou realidade com a promulgação da Lei nº 14.651/2023², que promoveu profundas alterações no rito processual aplicável à espécie, em decorrência dos novos critérios estabelecidos pelas normas emanadas dos tratados internacionais aos quais o Brasil aderiu, internalizando suas diretrizes.

O modelo adotado decorreu de mudança no entendimento do Poder Legislativo, uma vez que o Congresso Nacional sinalizou em mais de uma oportunidade que a melhor forma de garantir o duplo grau de julgamento seria transferindo a competência do julgamento para as Delegacias da Receita Federal de Julgamento (DRJ), em primeira instância, e para o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF)³, em segunda instância, havendo posição divergente da Receita Federal, que passou a trabalhar com a hipótese de criação de um Centro

² A Lei nº 14.651/2023 foi regulamentada pela Portaria Normativa MF nº 1.005/2023 e pela Portaria RFB nº 348/2023.

³ Conforme projeto de lei nº 4.726/2016 e projeto de lei nº 6.433/2019.



Nacional de Julgamento, assemelhado a um tribunal aduaneiro, que ficaria responsável pelo julgamento dos processos de perdimento de mercadorias, tanto em primeira, quanto em segunda instância recursal, sendo essa a posição que prevaleceu.

O julgamento dos processos administrativos aduaneiros é uma questão sensível, pois interfere diretamente na esfera patrimonial dos contribuintes e precisa estar balizado por normas processuais que respeitem os princípios constitucionais garantidores da cidadania, como o do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa.

Mas há um ponto que até então não estava formalmente presente nas normas brasileiras e que foi trazido quase simultaneamente pelos três tratados⁴, que é aquele que trata da independência da autoridade administrativa que irá julgar os recursos apresentados pelos contribuintes, levando imediatamente ao questionamento que baliza este trabalho: independência de quem e por quê?

O objetivo deste artigo é analisar, diante das normas legais e administrativas, bem como da doutrina nacional e internacional, se é possível definir o alcance do termo “autoridade independente” para que seja possível atender aos pactos internacionais e, ao mesmo tempo, garantir ao Estado e aos administrados uma estrutura confiável e célere para atendimento dos recursos manejados em face de decisões administrativas, apresentado, ao final, as soluções adotadas pelo país para dar efetividade ao que foi pactuado internacionalmente.

Para isso, revisitaremos os ritos processuais administrativos existentes no Brasil, dando especial destaque ao novo rito aplicável ao julgamento da pena de perdimento de mercadorias, estabelecendo critérios teóricos que poderão ser utilizados para justificar ou refutar a escolha das autoridades que farão o julgamento dos recursos.

Também serão observados os princípios jurídicos de maior relevo no processo administrativo, a proposta de aplicabilidade do controle de convencionalidade ao caso, bem como apresentaremos inquietações acerca do tema, tanto no Brasil como no exterior,

⁴ Segundo a Convenção de Viena sobre o Direito dos Tratados, à qual o Brasil aderiu (Decreto nº 7.030, de 14 de dezembro de 2009), tratado “significa um acordo internacional concluído por escrito entre Estados e regido pelo Direito Internacional, quer conste de um instrumento único, quer de dois ou mais instrumentos conexos, qualquer que seja sua denominação específica”. Neste trabalho, as palavras “tratado, acordo, pacto, acerto e arranjo” serão usadas de forma genérica, referindo-se a qualquer tipo de pactuação internacional.



apontando, alfim, a solução adotada pela administração aduaneira brasileira e suas inovações processuais.

2 OS RITOS PROCESSUAIS ADMINISTRATIVOS

A legislação brasileira possui pelo menos quatro ritos processuais distintos aplicáveis às matérias tributárias e aduaneiras na esfera federal. O mais conhecido é o que trata do processo administrativo fiscal (PAF), estabelecido pelo Decreto nº 70.235, de 1972, que rege o processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União e o de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal.

Sendo a norma processual tributário-administrativa mais utilizada na esfera federal, o Decreto nº 70.235/1972 estabelece duas instâncias de julgamento, a primeira realizada pelas DRJ e a segunda pelo CARF, não por acaso o modelo que vinha sendo pensado anteriormente pelos parlamentares em seus projetos de alteração do rito aplicável ao perdimento de mercadorias.

Há também o rito processual de aplicação das chamadas sanções administrativas, de que trata a Lei nº 10.833, de 2003 e o rito da Lei nº 9.784, de 1999, que trata do processo administrativo geral. Comum a todos esses ritos está o fato de as decisões estarem sujeitas a um recurso a ser apresentado perante autoridade distinta daquela que decidiu em primeira instância^{5,6}.

Já o rito processual de aplicação da pena de perdimento de mercadorias, estampado no Decreto-lei nº 1.455, de 1976, previa, até a entrada em vigor da Lei nº 14.651/2023, que a decisão seria proferida em instância única, pelo Ministro da Fazenda, conforme excerto abaixo, já revogado⁷.

⁵ Lei 10.833/2003: Art. 76. Os intervenientes nas operações de comércio exterior ficam sujeitos às seguintes sanções: [...] § 13. Da decisão que aplicar a sanção cabe recurso, a ser apresentado em 30 (trinta) dias, à autoridade imediatamente superior, que o julgará em instância final administrativa.

⁶ Lei 97.84/2009: Art. 56. Das decisões administrativas cabe recurso, em face de razões de legalidade e de mérito. [...] § 1º O recurso será dirigido à autoridade que proferiu a decisão, a qual, se não a reconsiderar no prazo de cinco dias, o encaminhará à autoridade superior.

⁷ A redação atual do art. 23, do Decreto-lei nº 1.455/1976, alterada pela Lei nº 14.651/2023 é a seguinte:
Art. 27. As penalidades decorrentes das infrações de que tratam os arts. 23, 24 e 26 deste Decreto-Lei serão aplicadas por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e formalizadas por meio de auto de infração



Art 27. As infrações mencionadas nos artigos 23, 24 e 26 serão apuradas através de processo fiscal, cuja peça inicial será o auto de infração acompanhado de termo de apreensão, e, se for o caso, de termo de guarda.

[...]

§ 4º Após o preparo, o processo será encaminhado ao Secretário da Receita Federal que o submeterá a decisão do Ministro da Fazenda, em instância única.

Enquanto vigorou tal disposição, a competência para decidir foi delegada pelo Ministro da Fazenda aos Delegados da Receita Federal do Brasil⁸, não havendo na lei nenhuma menção a recurso, cabendo ao interessado apenas a apresentação de uma impugnação anterior à decisão, destacando-se o fato que tal conformação legal foi instituída em 1976, quando ainda não vicejavam no país os ares da democracia, tendo permanecido incólume à passagem do tempo, superando inclusive disposições constitucionais trazidas em 1988, e gerado discussões e divergências, conforme apontado por Sosa, ainda nos anos 90 do século passado:

O Decreto-lei nº 1.455/76 não atenta cumprir o princípio do duplo grau de jurisdição, imanente ao ordenamento jurídico nacional. Não há recursos administrativos, sendo o processo decidido em instância única (SOSA, 1996, p. 199).

Contudo, apesar da injustificável demora, o Brasil se viu obrigado a estabelecer o direito a recurso em qualquer decisão emitida no âmbito aduaneiro, em razão da adesão a diferentes tratados internacionais, que cuidaram, dentre outras matérias, desse assunto específico.

A propósito, os pactos internacionais compõem grande parte da legislação aduaneira, existindo uma forte vinculação entre o Direito Aduaneiro e o Direito Internacional, como destaca Cotter, em trabalho que aponta exatamente esta vinculação.

Em cuanto interesa a estas líneas, es oportuno señalar especialmente que esta rama del derecho tiene una íntima vinculación con el Derecho Internacional, visto que muchas de las cuestiones aduaneras se encuentran reguladas em Tratados Internacionales. (COTTER, 2022, p. 164).

acompanhado de termo de apreensão e, se for o caso, de termo de guarda, o qual deverá estar instruído com os termos, os depoimentos, os laudos e os demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

⁸ Conforme Art. 360, inc. I, da Portaria ME nº 284/2020: “Art. 360. Aos Delegados da Receita Federal do Brasil incumbe gerir a execução dos processos de trabalho realizados no âmbito da respectiva unidade e, quando cabível, especificamente: I - aplicar pena de perdimento de mercadorias, veículos e moedas”.



A forte presença das pactuações internacionais em matéria de comércio exterior fortalece o processo de integração econômica e de desenvolvimento econômico global e está visível no grande número de tratados existentes que versam sobre o comércio entre as nações, conforme bem assinala Trevisan,

Em síntese, há mais de uma dezena de importantes tratados internacionais aplicáveis à quase totalidade do comércio mundial, constituindo um conteúdo que pode ser objeto de estudo de um “Direito Aduaneiro Internacional”, e que terá pouca variação, de país para país (TREVISAN, 2022, p. 37).

A prevalência das normas pactuadas internacionalmente está prevista na Constituição do Brasil e segue uma tendência mundial de fortalecimento desses atos, refletindo um cenário socioeconômico contemporâneo, no qual se faz necessário o olhar sob o ponto de vista da solidariedade internacional, como apontado por Francisco.

As the ordinary foundation that justifies the prevalence of all treaties there are aspects such as the strengthening of these international acts in the regulatory system sources from different countries, that reflects the contemporary socioeconomic context of risk that increases the need for cooperation and international solidarity, a tendency which Brazil lined up. (FRANCISCO, 2017, p.134)

Foram três as pactuações internacionais que estabeleceram normas relativas aos recursos em matéria aduaneira. O primeiro deles, o Acordo de Facilitação do Comércio (AFC), elaborado no âmbito da Organização Mundial do Comércio (OMC), ao qual o Brasil aderiu em 2017, tendo sido promulgado pelo Decreto nº 9.326, de 3 de abril de 2018, estabelece o seguinte dever aos Estados que o tenham ratificado.

1. Cada Membro assegurará que qualquer pessoa para quem a Aduana emita uma decisão administrativa tenha o direito, dentro de seu território, a:
 - (a) uma revisão ou recurso administrativo a uma autoridade administrativa superior ou independente da autoridade ou repartição que tenha emitido a decisão; e/ou
 - (b) uma revisão ou recurso judicial da decisão.

No mesmo sentido, a Convenção de Quioto Revisada (CQR), elaborada no âmbito do Conselho de Cooperação Aduaneira e à qual o Brasil aderiu em setembro de 2019, com a promulgação pelo Decreto nº 10.276, de 13 de março de 2020, preconiza no Capítulo 10 do Apêndice II que a legislação de cada país deverá conter direito a recursos em duas instâncias administrativas distintas, nos seguintes termos:



10.4. Norma

A legislação nacional deverá prever um direito de recurso em 1ª instância perante as Administrações Aduaneiras.

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.

Mais recentemente, o Acordo de Comércio e Cooperação Econômica entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo dos Estados Unidos da América (ATEC), promulgado por meio do Decreto nº 11.092, de 8 de junho de 2022, trouxe, em seu artigo 13, a mesma obrigação às partes no âmbito do acordo bilateral:

1. A fim de oferecer procedimentos efetivos, imparciais e facilmente acessíveis para a revisão ou o recurso de decisões administrativas sobre matérias aduaneiras, cada Parte deverá assegurar que toda pessoa para a qual uma administração aduaneira emite uma decisão tenha acesso a:

- a. uma revisão ou um recurso administrativo da decisão por uma autoridade administrativa superior ou independente do oficial ou da repartição que tenha emitido a decisão; e
- b. uma revisão ou recurso judicial da determinação ou da decisão tomada no nível mais alto de revisão administrativa.

É possível notar que o Brasil se comprometeu, em diversas frentes, a permitir o acesso irrestrito a um recurso administrativo em matéria aduaneira, devendo alterar sua legislação interna naquilo que fosse contrário a este comando, especialmente o rito processual de aplicação da pena de perdimento de mercadorias, de modo a permitir o efetivo exercício desse direito às pessoas físicas e jurídicas que se julgassem prejudicadas por qualquer decisão que lhes tenha sido desfavorável, conforme quadro a seguir.

Quadro 1 – Autoridade julgadora dos recursos administrativos

Acordo	Recurso 1ª instância	Recurso 2ª instância
AFC	Autoridade superior ou independente	Não previsto
CQR	Administração Aduaneira	Autoridade independente
ATEC	Autoridade superior ou independente	Não previsto

Fonte: elaborado pelo autor

Em comum aos três pactos está a previsão de pelo menos um recurso administrativo, havendo previsão no AFC e no ATEC que tal recurso seja manejado perante uma autoridade



superior ou independente, enquanto na CQR há a previsão de dois recursos, podendo o primeiro ser apresentado perante a própria administração aduaneira e o segundo a uma autoridade independente.

Como se vê, todos utilizam a mesma expressão “autoridade independente” ao definir o responsável pela análise do recurso, sem, contudo, estabelecer detalhamento sobre a que se refere a independência exigida para que a autoridade seja competente para exercer essa função, nem mesmo de quem deveria ser a autoridade julgadora independente. Vamos analisar essa questão daqui por diante.

2.1 Princípios jurídicos aplicáveis ao processo administrativo

Embora não constitua o objetivo principal do trabalho, é necessário adentrar no campo da teoria jurídica – e mesmo da filosofia do Direito – a fim de melhor compreender a questão de fundo, que é a falta de elementos que permitam delimitar com segurança o termo “autoridade independente”.

Para iniciar a análise, vamos nos ater aos princípios jurídicos que, embora encontrem grande discussão doutrinária quanto à sua definição, há relativo consenso em torno da sua característica de norma e de expressão de orientação prática, conforme descrito por Ávila e de onde tomamos emprestado seu magistério:

Os princípios são normas imediatamente finalísticas, primariamente prospectivas e com pretensão de complementariedade e de parcialidade, para cuja aplicação se demanda uma avaliação da correlação entre o estado das coisas a ser promovido e os efeitos decorrentes da conduta havida como necessária à sua promoção (ÁVILA, 2006, p. 78).

Os princípios utilizados no processo administrativo podem ser genéricos, ou seja, aqueles existentes na teoria geral e aplicáveis a todos os tipos de processos, ou específicos, direcionados a uma classe processual somente. Muito embora trate-se de definição mais afeta a questões de natureza epistemológica, ousamos afirmar que dentre os mais importantes princípios do processo administrativo estão o do contraditório, da ampla defesa e o da autotutela.

O direito ao contraditório e à ampla defesa são construções basilares dos países democráticos e traduzem a preocupação com o respeito à cidadania, impondo ao poder



público o dever de permitir aos administrados a apresentação de suas razões diante de qualquer imputação que o Estado lhes faça, de forma ampla e com possibilidade de recurso contra as decisões que lhes sejam desfavoráveis.

Já o princípio administrativo da autotutela permite o controle pela Administração de seus próprios atos, conforme ensinamento de Pietro:

Enquanto pela tutela a Administração exerce controle sobre outra pessoa jurídica por ela mesma instituída, pela autotutela o controle se exerce sobre os próprios atos, com a possibilidade de anular ou convalidar os ilegais e revogar os inconvenientes ou inoportunos, independentemente de recurso ao Poder Judiciário. É uma decorrência do princípio da legalidade; se a Administração Pública está sujeita à lei, cabe-lhe, evidentemente, o controle da legalidade. (PIETRO, 2020, n.p., posição 3.4.7)

De imediato, é evidente que tais princípios não vinham sendo utilizados em sua plenitude no caso dos processos de aplicação da penalidade administrativa de perdimento mercadorias, haja vista que até a alteração do Decreto-lei nº 1455/1976 inexistia previsão de recurso contra a decisão da autoridade aduaneira que tivesse aplicado tal sanção, não sendo possível sequer o exercício da autotutela.

Ademais, necessário ainda apontar que a impugnação, prevista na legislação anterior como meio de defesa nos casos dos processos administrativos de perdimento, não possuía o mesmo caráter de recurso de primeira instância em sentido estrito, podendo ser definido o rito processual outrora em vigor como de caráter sumaríssimo e de baixa adesão aos princípios jurídicos apontados.

De modo a corroborar esta tese, é importante recorrer ao disposto na legislação em busca da definição de recurso, de onde se verifica que, primeiramente, a impugnação apresentada nos casos de perdimento antes da reforma do Decreto-lei nº 1.455/1976 não tinha natureza recursal, mas de mera defesa prévia, não podendo a expressão legal ser utilizada em ambas as acepções. Para isso a própria Lei nº 9.784/1999 nos oferta uma boa pista. Vejamos:

Art. 56. Das decisões administrativas cabe recurso, em face de razões de legalidade e de mérito.

§ 1º O recurso será dirigido à autoridade que proferiu a decisão, a qual, se não a reconsiderar no prazo de cinco dias, o encaminhará à autoridade superior.

A lavratura do auto de infração de perdimento não possuía, a teor da antiga disposição contida no Decreto-lei nº 1.455/1976, natureza decisória, não podendo, portanto, a impugnação ser considerada, a rigor, um recurso, que somente seria cabível após a decisão



pela aplicação da penalidade, o que não era o caso até então, pois a aplicação da penalidade somente ocorria após a análise da impugnação apresentada⁹.

Do ponto de vista etimológico, a palavra recurso apresenta como elemento principal o fato de ser caracterizadora de um meio de defesa contra uma decisão anteriormente proferida, conforme magistério de Paulo Rangel,

A palavra recurso, segundo a Etimologia, deriva do latim *recursus* que significa corrida de volta, caminho para voltar, voltar correndo. Do ponto de vista jurídico-processual, significa um remédio, com assento constitucional, visando ao reexame de uma decisão por um órgão superior ou pelo próprio órgão que proferiu a decisão impugnada seja ele administrativo seja jurisdicional. (RANGEL, 1996, p. 182)

Como visto alhures, a aplicação da pena de perdimento se dava em instância única, não sendo facultado ao contribuinte a apresentação de qualquer recurso contra a decisão administrativa, o que contrariava o disposto nos tratados já analisados, justificando a alteração realizada pela Lei nº 14.651/2023, a fim de dar efetividade ao que foi pactuado internacionalmente pelo Brasil.

A adesão do Brasil ao Acordo de Facilitação do Comércio (AFC), à Convenção de Quioto Revisada (CQR) e ao Acordo de Cooperação Econômica entre Brasil e EUA (ATEC) converteu-se, portanto, em oportunidade para que a própria administração aduaneira tomasse a iniciativa de propor não apenas a devida alteração legal prevendo o recurso no caso da aplicação da pena de perdimento, mas também que instituísse, dentro do arcabouço normativo de natureza administrativa, a estrutura necessária para seu julgamento.

2.2 O autocontrole preventivo de convencionalidade

A exemplo do controle de constitucionalidade, que se aplica de forma concentrada ou difusa sobre todas as normas elaboradas no país, que devem estar em consonância com o texto constitucional, há outra espécie de análise de adequação que se dedica ao exame da aderência das normas internas ao disposto nos acordos internacionais, evitando que o país descumpra o que pactuou em nível internacional.

⁹ A redação anterior do Decreto-lei nº 1455/1976, revogada pela Lei nº 14.651/2023, previa em seu art. 27, § 2º, o seguinte: § 2º Apresentada a impugnação, a autoridade preparadora terá o prazo de 15 (quinze) dias para remessa do processo a julgamento.



Entende-se o controle de convencionalidade como o respeito do ordenamento pátrio às normas pactuadas em ajustes internacionais. Tal exercício, muito embora utilizado com maior amplitude nos casos com implicações sobre os direitos humanos, pode – e deve – ser utilizado também em outras áreas, a fim de garantir a conformidade das normas nacionais com aquelas provenientes dos tratados.

Nesse sentido, Hernandez introduz o tema de aplicação do controle de convencionalidade pela administração pública como forma de garantia do interesse dos cidadãos:

El control de convencionalidad es un instrumento fundamental para comprender las relaciones actuales entre el derecho internacional y el derecho interno. Es abundante la doctrina jurisprudencial de la Corte Interamericana de Derechos Humanos (Corte IDH en lo subsecuente) al respecto, así como de tribunales nacionales a través de la cual se le da tratamiento a dicha figura. Sin embargo, fuera de las esferas jurisdiccionales, existe una gran incertidumbre y dudas en torno a las implicaciones, contenidos y alcances de dicho control.

La administración pública y el derecho administrativo son herramientas necesarias para velar por el interés general de los ciudadanos orientadas por los valores y principios contenidos en la Constitución, pues como señala López Olvera, en los tiempos que corren, la administración pública juega un papel trascendental en la consecución de los objetivos y realización de las finalidades que las personas tienen desde una perspectiva individual y colectiva. (HERNANDEZ, 2018, p.4)

Ademais, o controle de convencionalidade pode ser exercido não apenas pelas autoridades judiciárias, como acontece com o controle de constitucionalidade, sendo também "função e tarefa de qualquer autoridade pública e não só do Poder Judiciário" (GUSSOLI, 2020, p. 11) zelar para que seus atos estejam conforme dispõem os textos acordados com outros países, isto porque vivemos um momento de alteração do foco de produção das normas, havendo cada vez mais, em especial no Direito Aduaneiro, um aumento normativo proveniente de acordos internacionais.

A esse respeito, Hernandez assevera que,

[...] en la actualidad nos enfrentamos a un proceso de desplazamiento del control de convencionalidad de la sede del derecho constitucional al derecho administrativo, a partir de la desnacionalización de algunas materias que históricamente habían sido competencia exclusiva de los ordenamientos administrativos de carácter nacional, tales como los servicios públicos, la salud, el transporte, entre otros, lo cual tiene grandes implicaciones en la forma que históricamente se ha entendido al propio derecho administrativo y a la administración (HERNANDEZ, 2018, p.5).

Sendo o controle de convencionalidade um exercício realizado *a posteriori*, quando já existente uma norma interna eivada de inconformidade com norma acordada



internacionalmente, deve a administração pública se antecipar na análise de sua produção normativa, antes mesmo da publicação ou entrada em vigor da norma internacional, realizando um controle preventivo de convencionalidade, da mesma forma que faz em relação à legalidade e à constitucionalidade.

O Direito Aduaneiro é perpassado em grande parte por normas derivadas de acertos internacionais, como visto anteriormente, convertendo o exercício de autocontrole preventivo de convencionalidade em objetivo a ser buscado com maior intensidade, a fim de serem afastados futuros questionamentos que podem redundar em disputas administrativas e judiciais que dificultem o exercício do controle aduaneiro, retardando a adoção de medidas imperativas para a soberania nacional.

No caso do recurso administrativo em matéria aduaneira, especificamente no que diz respeito ao rito processual de aplicação da pena de perdimento, havendo a necessidade de alterar a legislação processual administrativa nacional para alinhamento com o que foi ajustado entre as nações, a combinação do princípio da autotutela com o controle de convencionalidade executado pela própria Administração Tributária mostrou-se desejável, uma vez que as consequências de uma legislação formulada sem a participação direta das autoridades administrativas poderia causar impactos na condução da política aduaneira do país.

Mas para que isso pudesse ocorrer da maneira adequada, tornou-se imperativo que as normas trazidas pelos tratados fossem perfeitamente compreendidas, a fim de que as alterações necessárias na legislação nacional não gerassem divergências ou dúvidas na sua conformidade, tornando vão o esforço de autocontrole preventivo da convencionalidade. E um dos pontos de menor clareza nos textos dos acordos internacionais era justamente o que exigia que os recursos fossem julgados por uma autoridade independente.

3 INDEPENDÊNCIA DA AUTORIDADE JULGADORA

O atendimento das normas emanadas de tais acertos realizados na esfera internacional exige um esforço hermenêutico que deve ser realizado de forma exaustiva na busca do alinhamento das normas internas com o que foi pactuado no âmbito externo. Contudo, nem



sempre há a possibilidade de se estabelecer uma perfeita correlação, ou determinar o alcance daquilo que consta no que foi objeto da deliberação dos sujeitos de Direito Internacional, seja por diferenças no uso de determinadas palavras nos diferentes idiomas, seja pela utilização de expressões polissêmicas que podem conter múltiplas acepções.

Quando a CQR utiliza o termo “autoridade independente”, uma série de interpretações começam a surgir entre as pessoas que efetivamente se utilizarão das normas. Teria essa independência natureza funcional, com o distanciamento entre aplicador da penalidade e julgador, ou seria ainda mais profunda, necessitando que o julgamento do recurso devesse ser realizado fora do próprio órgão que aplicou a penalidade? Ou ainda, deveria o julgador ter proteção legal que salvasse sua atuação?

Esses questionamentos ocorrem não apenas na seara administrativa, mas também em relação à independência entre as instâncias judiciais, a despeito de o Judiciário já ter consolidado a independência funcional entre seus órgãos. Por outro lado, há que ter em vista a limitação que a adoção de qualquer modelo que preveja tal independência comporta, seja de natureza operacional, orçamentária, ou mesmo de interesse público.

Vejamos, portanto, como essas questões são tratadas nos textos dos acordos, como a doutrina se manifesta sobre o tema e qual foi a solução adotada pelo Brasil.

3.1 Nos tratados

Como já observado anteriormente, três diferentes pactos trouxeram a lume a questão do recurso administrativo, a ser apreciado por uma autoridade independente, destacando que, na área aduaneira, a única hipótese em que não estava prevista a possibilidade de recurso era na aplicação da pena de perdimento de mercadorias.

O primeiro acordo internacional a fazer esta previsão foi o AFC, originado no âmbito da Organização Mundial do Comércio. O AFC traz a previsão expressa que todas as decisões tomadas pelas autoridades aduaneiras comportem a possibilidade de recurso administrativo “a uma autoridade administrativa superior ou independente da autoridade ou repartição que tenha emitido a decisão”.



Nota-se que, segundo o texto do acordo, o recurso administrativo será apreciado por “autoridade superior ou independente”, abrindo de imediato a possibilidade de a autoridade julgadora não necessariamente estar afastada funcionalmente daquela que emitiu a decisão recorrida, podendo existir apenas diferentes níveis hierárquicos entre elas.

Mas esse fato não ajuda na interpretação de quem seria, na ausência de autoridade superior, a autoridade independente, pois não há qualquer estabelecimento normativo existente no texto que possa levar a esta conclusão de forma clara, deixando evidenciado apenas que a independência deve se dar em relação à autoridade ou repartição que tenha emitido a decisão.

Muito embora o conceito de independência possa parecer simples, ele deve ser sempre inferido a partir de uma referência relativa – a alguém ou a alguma coisa – pois o complemento se presta exatamente a estabelecer os limites da atuação da autoridade a qual se quer conferir tal prerrogativa, lembrando que ao tratar de tema que afeta a esfera patrimonial dos cidadãos, além de conferir uma garantia legal do exercício do contraditório em sua plenitude, torna-se necessária a sua delimitação para além do trivial.

Apreciando o texto da CQR, temos que a definição foi igualmente vaga, sem estabelecer claramente quais seriam os limites da independência quanto ao estabelecimento da autoridade julgadora do recurso administrativo, havendo uma restrição ainda mais severa quanto ao recurso em segunda instância, quando prevê a sua apreciação por “autoridade independente da administração aduaneira”, traçando uma fronteira mínima para que essa condição possa ser implementada.

Com efeito, a necessidade de independência do julgador de segunda instância em relação à autoridade aduaneira, aponta no sentido de que o afastamento entre o aplicador da penalidade e o julgador do recurso administrativo deve também respeitar a natureza funcional de ambos, sendo evidente que a autoridade aduaneira é competente para impor sanções, devendo o julgador não estar na mesma estrutura funcional daquele.

Ainda assim, apesar de traçar critérios para delimitar a independência da autoridade julgadora (de quem e de que), e trazendo para o caso concreto, não é claramente identificável se a independência assinalada na norma internacional se refere à administração aduaneira do



local do fato, ao conjunto que constitui a administração aduaneira nacional, ou mesmo se sugeriria uma autoridade fora da Secretaria da Receita Federal do Brasil, órgão que alberga em sua estrutura a Aduana brasileira.

Por fim, o ATEC trouxe redação semelhante ao do AFC, ao estabelecer a independência do julgador apenas a “uma autoridade administrativa superior ou independente do oficial ou da repartição que tenha emitido a decisão” recorrida, simplificando a adoção dos critérios delimitadores da independência do julgador, mas igualmente de forma lacônica e vaga, uma vez que independência, dentro deste contexto, deveria conter elementos mais sólidos para garantia da atuação profissional do julgador.

Observa-se que nos textos das convenções há pequenas variações que podem levar a interpretações diversas sobre o alcance da expressão, o que poderia redundar na adoção de modelo menos ou mais restritivo pela administração pública, fragilizando a independência do julgador, ou inviabilizando a gestão processual, seja pela complexidade, seja pela onerosidade excessiva.

Mas qual seria a necessidade de delimitar a independência da autoridade administrativa responsável pelo julgamento dos recursos administrativos? Vimos que há divergências e falta de definição em relação ao que dizem os pactos aos quais o Brasil aderiu, mas haveria algum prejuízo em decorrência dessa indefinição? Veremos a seguir.

3.2 A autoridade independente e as limitações interpretativas

Julgar impõe isenção. A tarefa do julgador é solitária – e, por vezes, angustiante – haja vista que, ainda que a decisão seja colegiada em alguns casos, a ele caberá elaborar juízo de valor sobre matéria que está sob sua responsabilidade. Ao apreciar os argumentos expendidos de parte a parte, o julgador necessita manter o necessário afastamento de ambos para que seu mister seja equilibrado e fiel à tradução dos valores que as normas carregam.

Mas ao julgador administrativo cabe mais do que isso, pois, mesmo que limitado por força de sua condição de servidor público, deve sopesar os elementos que envolvem o fato em apreço, interpretar as normas que o cercam e extrair o valor que deve ser realçado em sua decisão, nos moldes que Reale leciona,



Direito não é só norma, como quer Kelsen, Direito, não é só fato como rezam os marxistas ou os economistas do Direito, porque Direito não é economia. Direito não é produção econômica, mas envolve a produção econômica e nela interfere; o Direito não é principalmente valor, como pensam os adeptos do Direito Natural tomista, por exemplo, porque o Direito ao mesmo tempo é norma, é fato e é valor (REALE, 2003, p.91).

Essa independência do julgador, que traz em sua gênese a necessária isenção para se manifestar sobre a matéria submetida ao contencioso administrativo aduaneiro, é um importante componente na busca pela justiça, pois a imparcialidade possui “relação fundamental com o processo justo” (DOMINGOS, 2015, p.941).

Muito embora não haja uma tradição na esfera administrativa de tratar o julgador administrativo como vinculado aos mesmos princípios aplicáveis aos juízes togados, somos da opinião que o fortalecimento da independência da autoridade julgadora se faz em grande parte em respeito à sociedade, que necessita que esta função seja revestida de garantias que tornem o processo justo. Nesse mesmo sentido, aponta Souza que,

Dentre tantos princípios que informam o processo administrativo fiscal, não se pode deixar de citar o princípio do juiz natural ou julgador natural, termo mais adequado na hipótese, que se apresenta sobre dois enfoques, o objetivo e o subjetivo. No tocante ao objetivo, refere-se à proibição de tribunal de exceção, de acordo com o art. 5º, XXXVII, da Constituição Federal, e ao respeito às regras objetivas de determinação de competência, insculpido no art. 5º, LIII, da Carta Magna. Quanto ao aspecto subjetivo, que será o foco da presente análise, relaciona-se com a imparcialidade do julgador. (SOUZA, 2020, p. 203)

Relevante destacar que os conceitos de independência e imparcialidade, embora contenham pontos de tangência que os aproximam, não podem se confundir, pois possuem significados distintos. Nesse sentido, Rocha manifesta seu entendimento asseverando que,

Independência e imparcialidade, embora conceitos conexos, eis que servem ao mesmo valor de objetividade do julgamento, no entanto têm significações diferentes. Enquanto a imparcialidade é um modelo de conduta relacionado ao momento processual, significando que o juiz deve manter uma postura de terceiro em relação às partes e seus interesses, devendo ser apreciada em cada processo, pois, só então é possível conhecer a identidade do juiz e das partes e suas relações, a independência é uma nota configuradora do estatuto dos membros do Poder Judiciário, referente ao exercício da jurisdição em geral, significando ausência de subordinação a outros órgãos. (ROCHA, 1995, p. 30)

A imparcialidade do julgador administrativo não comporta ponderações, haja vista que sua conduta deve se dar sempre com respeito à lei. A sua independência, contudo, é afetada por fator externo, estabelecido *a priori* e que o coloca em posição de resguardo da atividade exercida, protegendo não apenas o exercício do seu mister, mas a própria incolumidade do



sistema do qual faz parte, evitando que quaisquer dúvidas sejam erguidas em relação às decisões tomadas.

Apesar de todos os cuidados que são adotados para que haja independência dos julgadores administrativos, haverá sempre a possibilidade de questionamento da sua ligação com a própria estrutura do órgão que emitiu o ato em julgamento. Esse ponto também é objeto de inquietações fora do Brasil, como se pode observar no trabalho elaborado por Chand, ao se referir aos julgadores administrativos dos Estados Unidos, quando observa,

Thus, the administrative judge is presumed to exercise judicial independence. However, they are also employees of public agencies falling under the executive branch. In fact, some of these administrative judges are often put in the precarious situation of presiding over cases involving their own coworkers. (CHAND, 2019, p. 395)

Segundo o autor, o fato de ser a um só tempo julgador e servidor do órgão ao qual o recurso é dirigido, fragiliza sua independência, pois pode estar diante da situação de julgar casos envolvendo colegas de trabalho, exatamente como vinha ocorrendo na administração aduaneira brasileira, na qual o julgamento da pena de perdimento era realizado na mesma unidade onde aplicada a sanção.

Ainda usando como exemplo a experiência dos Estados Unidos, a maior parte dos estados americanos, buscando uma forma de mitigar tais efeitos negativos relativamente à independência de seus julgadores administrativos, aloca esses profissionais em uma agência estatal separada.

Most states, however, have employed a more far-reaching method of reform to shield administrative judges from such complaints. These states utilize an organizational independence approach by placing their administrative judges in a separate state agency, referred to as a central panel. (CHAND, 2019, p. 396).

Ademais, Felter Jr. entende que as decisões tomadas por julgadores administrativos americanos são fragilizadas pelo que ele chama de invasões indevidas na independência dessas autoridades, como é o caso das avaliações de desempenho dos julgadores, realizadas por supervisores encarregados dessa medida.

Nesse sentido, assim se posiciona o autor:

Judgmental evaluations often contain a factor stated as "correct, or appropriate, application of the law to the facts." The "correct application" is determined in the supervisor's judgment, not in the judgment of an appellate tribunal. Whether or not the supervisory ALJ's judgment is correct, there has been an indirect incursion on the evaluated ALJ's judicial/decisional independence. (FELTER JR, 2001, p. 415)



A existência de avaliação da atividade judicante na esfera administrativa não é por si só uma medida equivocada ou que tenha o condão de enfraquecer a independência da autoridade julgadora, haja vista que há parâmetros que devem ser estabelecidos – e mensurados – para que haja o devido respeito às partes envolvidas, evitando-se que haja ineficiência na prestação de uma resposta ao recorrente.

Tais parâmetros devem levar em consideração a existência de pelo menos duas instâncias recursais, exatamente como estabelecido na CQR, sendo ideal que a última instância seja de natureza colegiada, a fim de que haja maior debate acerca da decisão anterior que esteja sendo reapreciada. Assim, uma possível correção na decisão tomada pelo julgador de primeira instância não indica uma avaliação pessoal do julgador, mas a reavaliação da fundamentação adotada, em um sistema de freios e contrapesos imposto pela própria administração pública.

Exemplo interessante é fornecido pela Costa Rica, com a criação em 1995 de um Tribunal Aduaneiro, que, a despeito de estar vinculado ao Ministério da Fazenda daquele país, goza de completa autonomia e independência de seus julgadores, nomeados por concurso público específico para a função.

El Tribunal Aduanero Nacional fue creado mediante Ley n.º 7557 de 20 de octubre de 1995, Ley General de Aduana. Este tribunal es un órgano de desconcentración máxima adscrito al Ministerio de Hacienda, tiene por competencia conocer y resolver los recursos contra los actos dictados por el Servicio Nacional de Aduanas. Así las cosas, es un órgano que goza de independencia funcional y de criterio; autonomía que se reafirma por la forma en que son elegidos sus integrantes – concurso público de antecedentes de acuerdo con el Estatuto del Servicio Civil – y se les aplica el mismo régimen de estabilidad y remoción que a los jueces del Tribunal Fiscal Administrativo, y el régimen procesal que aplican para la resolución de las controversias jurídicas en sede administrativa. (VÍQUEZ, 2014, p. 20)

Apesar de ser uma solução que apresenta maior clareza quanto aos aspectos de independência dos julgadores administrativos, há fatores que impossibilitariam a adoção imediata de medida semelhante no Brasil, dado o longo tempo que seria necessário para discussão da matéria e a criação de função pública hoje inexistente, o que não afasta a hipótese de futuramente ser proposta tal medida por nosso Poder Legislativo.



3.3 Aspectos semânticos aplicáveis ao tema

Até onde se pode perceber, a questão da independência da autoridade responsável pelo julgamento do recurso administrativo encontra-se entre a indefinição da norma positivada nos tratados internacionais e as múltiplas dúvidas sobre se é mesmo possível alcançá-la, não havendo consenso sobre o sentido dessa expressão de forte apelo, mas de conteúdo vago.

Com efeito, há uma lacuna entre a expressão utilizada nas normas emanadas dos pactos e a mensagem que pretende transmitir aos seus destinatários, que pode ser explicada por uma falha naquilo que Atienza classifica como racionalidade linguística:

Isso leva também a considerar que a racionalidade legislativa pode ser contemplada de vários níveis, cada um dos quais parece sugerir um tipo característico de argumentação. Teríamos, concretamente: uma racionalidade linguística, entendida no sentido de o emissor (redator) deve ser capaz de transmitir de forma inteligível uma mensagem (a lei) ao receptor (o destinatário); [...] (ATIENZA, 2006, p. 214)

A questão semântica assume papel fundamental para que seja possível ser realizada a exegese do texto normativo e dele retirar conteúdos aplicáveis pelo destinatário no papel de intérprete da lei. Há na expressão uma clara tentativa de criação de um Direito justo, conforme define Reale,

Há na história, segundo Stammler, exemplos em abundância demonstrando que, muitas vezes, o Direito Positivo entra em conflito com os ideais do justo. Requer-se, no entanto, que o Direito seja sempre uma “tentativa de Direito justo”. Pode ser uma tentativa falha, um esforço malogrado, mas o que é indispensável é que haja tensão no sentido do justo, inclinação rumo ao ideal de justiça. (REALE, 1999, p. 296).

Não basta, porém, que a norma contenha esse desejo do justo, mas que possa também ser expressa de modo claro sobre as situações fáticas que poderão ser encontradas rotineiramente. Nesse ponto, Ávila defende que,

A transformação dos textos normativos em normas jurídicas depende da construção de conteúdos de sentido pelo próprio intérprete. Esses conteúdos de sentido, em razão do dever de fundamentação, precisam ser compreendidos por aqueles que os manipulam, até mesmo como condição para que possam ser compreendidos pelos seus destinatários. (ÁVILA, 2006, p. 24)

A despeito de todas as dificuldades existentes para estabelecer as garantias que deveriam existir na busca do alcance de fato da independência da autoridade julgadora, arriscamo-nos a definir critérios para que, pelo menos do ponto de vista formal, seja delimitada a independência da autoridade julgadora de recursos em matéria aduaneira.



Tais critérios precisam levar em consideração os diferentes textos dos acordos, tendo em vista haver divergências entre eles, além de possibilitar a construção de um modelo de julgamento que seja adequado do ponto de vista jurídico, com regras que respeitem o devido processo legal e que não inviabilizem econômica ou administrativamente a sua implementação.

3.4 Critérios definidores: pessoal, espacial e legal

Para que tenhamos condição de definir a independência de um julgador, a primeira pergunta a ser feita é: “independente de quem”? Diante desse questionamento, podemos estabelecer o critério pessoal como o primeiro a ser analisado para entendermos de quem, afinal, seria essa autoridade independente. Nesse aspecto, o AFC e o ATEC apontam de maneira mais clara a solução, ao estabelecer que o recurso deve ser analisado por autoridade independente daquela que proferiu a decisão ou da repartição onde tenha sido emitida.

Não deve, portanto, ter a autoridade julgadora administrativa relação de subordinação, ou mesmo de lateralidade, com aquela que proferiu a decisão recorrida, sendo indesejável que o julgador do processo administrativo e o aplicador da penalidade exerçam suas atividades no mesmo local de trabalho. Segundo o comando dos dois acordos, a autoridade julgadora será considerada independente quando não estiver em exercício profissional na mesma repartição que a autoridade que proferiu a decisão.

Mas isso não esgota a interpretação do texto em busca do conteúdo de sentido, conforme definido por Ávila (2006), pois nota-se que nos textos dessas duas pactuações internacionais há uma conjunção alternativa, “ou”, permitindo que o recurso seja apreciado na mesma unidade aduaneira onde tenha sido adotada a decisão recorrida, desde que haja desnível funcional entre os servidores envolvidos.

Nesse caso, deve a autoridade julgadora possuir superioridade hierárquica em relação àquela que decidiu, o que não conflita com a regra alternativa, pois não haverá subordinação do julgador ao decisor, nem mesmo estarão em igualdade funcional, haja vista que aquele necessariamente deverá estar em posição superior a este, dentro da estrutura administrativa do órgão.



Essa solução, embora atenda ao que está contido nos acordos, não nos parece ser a melhor, haja vista que a parte da legislação recém derogada, que estabelecia o rito processual para aplicação da penalidade de perdimento, possuía uma fase de apreciação de impugnação apresentada pelo interessado, cuja competência para decisão recaía sobre o chefe da unidade – portanto, autoridade superior ao servidor que lavrou o auto de infração –, mas que era realizada por subordinados que estavam em igualdade de condições com o que propôs a sanção, sendo apenas assinado pelo detentor da competência.

Alterar a legislação apenas para prever um recurso administrativo dentro da mesma unidade onde tenha sido aplicada a pena de perdimento fatalmente traria como consequência a continuidade desse *modus operandi*, que não garantia nem a independência da autoridade julgadora, nem a apreciação do recurso por uma autoridade superior.

Fazendo uma interpretação sistemática das normas dos acordos que lhe são contemporâneos, e que tratam, ainda que parcialmente, da mesma matéria, diríamos que essa independência deve se dar com o estabelecimento formal da autoridade do julgador em unidade que não esteja no âmbito da Aduana.

O critério espacial tem nuances que o aproxima do critério pessoal, pois leva em consideração o afastamento físico (funcional) entre autoridade decisória e autoridade julgadora. Nesse aspecto, e falando especificamente do julgamento dos processos de aplicação da pena de perdimento, a criação de uma unidade administrativa apartada das unidades aduaneiras atenderia tanto ao critério pessoal, quanto ao espacial.

Por fim, o critério legal, que deve ser adotado em qualquer caso que se pretenda dotar uma autoridade pública de competência para o exercício de uma função, definiria o que deve ser entendido como autoridade independente, fazendo com que, ao regulamentar o tratado, a norma de Direito interno supra a lacuna deixada. Assim, a independência da autoridade julgadora seria determinada e disciplinada pela lei, que estabeleceria o alcance da expressão.

Note-se, uma vez mais, que esses critérios servem para definir apenas formalmente a independência do julgador administrativo, não sendo garantido que o múnus por ele exercido esteja blindado de ingerências que possam fragilizar a sua atuação ou mesmo pôr em risco a imparcialidade das suas decisões.



Feitas as devidas considerações, passamos agora a analisar o caso específico do julgamento dos recursos em sede de aplicação da pena de perdimento no Brasil, afetado diretamente pelos acordos internacionais abordados ao longo do texto, em razão da obrigatoriedade do estabelecimento de duas instâncias recursais de julgamento.

4 A SOLUÇÃO BRASILEIRA

Conforme visto anteriormente, o Brasil adota diversos ritos processuais administrativos aplicados em situações específicas. O mais utilizado na seara tributária é aquele conhecido como PAF, cuja norma processual é o Decreto nº 70.235, de 1972, recepcionado no ordenamento pátrio com status de lei ordinária a partir da promulgação da Constituição de 1988.

O rito do PAF é utilizado para os casos em que a matéria ser discutida é o lançamento de ofício do crédito tributário federal, competindo o julgamento dos recursos administrativos a dois órgãos distintos em primeira e segunda instâncias, sendo aventada, tanto em decisões judiciais nas quais houve entendimento que a instância única feria o direito à ampla defesa, como em projetos de lei de autoria do Poder Legislativo, a utilização dessas duas estruturas de julgamento para os casos de aplicação da pena de perdimento de mercadorias.

Apesar de ser um modelo que atende de forma satisfatória aos critérios de independência das autoridades julgadoras, não apenas formalmente, mas também no que diz respeito às suas garantias funcionais, há uma questão que se mostra de difícil solução e poderia representar um impedimento para sua utilização no julgamento do perdimento, que é a ineficiência do modelo que gerou grande estoque de processos aguardando apreciação.

Segundo Tostes Neto, o estoque nas DRJ, em fevereiro de 2020, alcançou 267 mil processos, com um tempo médio de permanência superior a dois anos e meio, enquanto no CARF esse número é superior a 120 mil processos, com tempo de permanência, a depender do caso, que pode ser de até seis anos para julgamento, o que inviabilizaria o julgamento do perdimento de mercadorias, em razão dos elevados estoques que se formariam. Diz o autor:

O atual modelo do contencioso administrativo fiscal está esgotado e exige reformulação. O uso de ferramentas tecnológicas para automatizar o julgamento de processos, a centralização da gestão do acervo de processos aguardando julgamento em âmbito nacional, o fim da competência territorial das DRJs (atualmente, todas



julgam processos de todo o país, respeitada a competência por matéria) e outras medidas gerenciais implementadas não foram suficientes para dar concretude ao princípio constitucional da razoável duração do processo (TOSTES NETO, 2020, p. 17)

A utilização desse modelo para julgamento dos processos de perdimento de mercadorias não possuíam o aval da Receita Federal do Brasil, pois não atenderia aos aspectos de conveniência e oportunidade, haja vista que não resolveria o problema do perdimento e causaria um problema maior para as DRJ e CARF, que precisariam se adequar para o recebimento de uma carga de trabalho com a qual não há afinidade dos seus julgadores.

Ademais, tanto as DRJ, quanto o CARF, não possuem previsão legal para apreciação dessa matéria, haja vista que os atos legais e normativos que estabeleceram as competências de ambas são claros em delimitar a sua atuação em casos que envolvam tributos ou contribuições¹⁰, diferentemente dos processos de aplicação da pena de perdimento, que derivam do exercício do controle aduaneiro, não existindo relação com as matérias de ordem tributária apreciadas por aquelas casas.

Em sentido oposto, a solução proposta pela Receita Federal, em exercício do autocontrole de convencionalidade, conforme visto alhures, era a criação de uma estrutura nova, com duas instâncias de julgamento e com aproveitamento da expertise dos servidores já envolvidos com a matéria, a fim de garantir celeridade ao processo, sem perder de vista a independência dos julgadores que a comporiam. Esta proposta tornou-se realidade em agosto de 2023, conforme a seguir veremos.

4.1 O Centro Nacional de Julgamento (CEJUL)

A CQR estabeleceu um prazo de 36 meses¹¹ para entrada em vigor nos países signatários das normas pactuadas no plano internacional¹², fazendo com que a Receita Federal do Brasil, na condição de órgão responsável pela Administração Aduaneira do país, buscasse

¹⁰ O Decreto nº 70.235/1972 define a competência da DRJ e do CARJ para julgamento dos processos de exigência de tributos ou contribuições administradas pela RFB (art. 25).

¹¹ O artigo 13.1 da CQR assim dispõe: “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.

¹² Este prazo venceu em 05 de dezembro de 2022, mas foi estendido até dezembro de 2023, a pedido do Brasil.



a melhor alternativa para adequação das normas internas à Convenção, respeitando as normas pactuadas não apenas na CQR, mas também no AFC e no ATEC.

Indo além do que exigiam os pactos internacionais, o órgão estatal decidiu constituir um grupo de estudo temático (GET) encarregado de examinar todas as hipóteses para melhoria do fluxo processual de aplicação da pena de perdimento, em decorrência das infrações aduaneiras previstas na legislação, desde a apreensão até a destinação, passando pelo julgamento dos recursos a serem apresentados pelos interessados.

A partir das conclusões desse GET, o Presidente da República encaminhou projeto de lei ao Congresso Nacional¹³, que, após a tramitação pelas duas casas legislativas foi aprovado sem qualquer emenda, sendo sancionada, em 23 de agosto de 2023, a Lei nº 14.651/2023, que alterou o Decreto-lei nº 1.455/1976, inaugurando no Brasil o novo rito de aplicação da pena de perdimento.

Após a regulamentação da Lei nº 14.651/2023 pelo Ministro da Fazenda¹⁴ e pelo Secretário da Receita Federal¹⁵, foi criado o Centro Nacional de Julgamento (CEJUL), onde passou a estar concentrado o julgamento de todos os processos de perdimento do país, com apreciação de primeira instância de forma monocrática e em segunda instância por câmaras recursais, ambas compostas por julgadores designados específica e exclusivamente para este fim.

Ademais, esse tribunal administrativo não está alocado na estrutura regimental da Subsecretaria de Administração Aduaneira, mas na Subsecretaria de Tributação e Contencioso, resolvendo a questão do afastamento espacial e pessoal dos julgadores em relação às autoridades que tenham proferido a decisão, a fim de garantir a independência dos julgadores, atendendo aos comandos das pactuações internacionais, principalmente aos da CQR.

O quadro abaixo estabelece de forma simplificada as alterações que passaram a vigorar com a publicação da nova lei.

¹³ Conforme previsão constitucional: “Art. 61. A iniciativa das leis complementares e ordinárias cabe a qualquer membro ou Comissão da Câmara dos Deputados, do Senado Federal ou do Congresso Nacional, ao Presidente da República, ao Supremo Tribunal Federal, aos Tribunais Superiores, ao Procurador-Geral da República e aos cidadãos, na forma e nos casos previstos nesta Constituição”.

¹⁴ Conforme Portaria MF nº 1.005, de 28 de agosto de 2023

¹⁵ Conforme Portaria RFB nº 348, de 1º de setembro de 2023



Quadro 2 – Inovações na aplicação da pena de perdimento após a Lei nº 14.651/2023

TEMA	ANTES	DEPOIS
Aplicação da penalidade	Delegado da RFB	Auditor-Fiscal
Ciência	Pessoal ou Edital	Mesmas previstas no Decreto nº 70.235/1972
Defesa	Impugnação antes da penalidade (defesa prévia)	Impugnação após a penalidade (1ª Instância)
Julgador 1ª Instância	Delegado da RFB	Equipe Nacional de Julgamento
Recurso	Inexistente	Recurso Voluntário
Julgador 2ª Instância	Inexistente	Câmara Recursal
Sustentação oral	Inexistente	Com o Recurso Voluntário

Fonte: Elaborado pelo autor

Duas alterações principais colaboraram para a independência dos julgadores administrativos da Receita Federal no novo rito processual: a nomeação dos julgadores para uma subsecretaria diferente daquela que possui competência aduaneira e o estabelecimento de mandato, conforme dispôs a Portaria RFB nº 348/2023 (BRASIL, 2023):

Art. 3º O Cejul, de caráter nacional, será vinculado à Subsecretaria de Tributação e Contencioso (Sutri).

[...]

Art. 9º Os julgadores designados para compor a Enaj e as Câmaras Recursais:

I - terão mandato de 2 (dois) anos, prorrogáveis; e

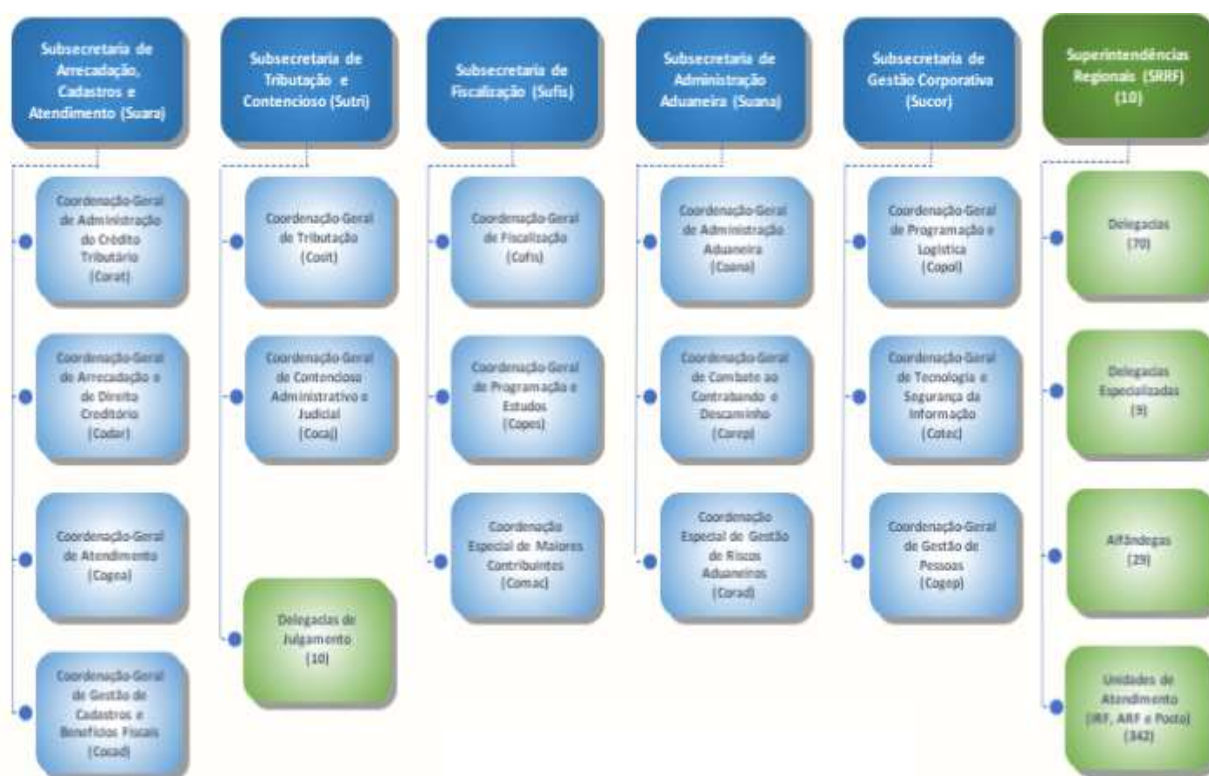
II - serão selecionados com fundamento na experiência profissional e na formação acadêmica dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil.

Com efeito, a estrutura organizacional da Secretaria Especial da Receita Federal é subdividida em 5 Subsecretarias, que “realizam, respectivamente, a governança e a gestão, em âmbito nacional, dos processos de trabalho relativos às suas áreas de atuação” (BRASIL, 2020), e 10 Superintendências Regionais, a quem estão subordinadas as Delegacias e Alfândegas, unidades descentralizadas que detêm a competência, dentre outras atividades, para a execução do controle aduaneiro no país.



Dentre as Subsecretarias, merecem relevo a Subsecretaria de Administração Aduaneira (SUANA), que possui a competência para “planejar, coordenar e supervisionar as atividades relativas à administração aduaneira” (BRASIL, 2020) e a Subsecretaria de Tributação e Contencioso (SUTRI), a quem compete, além de acompanhar o contencioso administrativo, supervisionar as atividades das Delegacias de Julgamento da Receita Federal. Abaixo, o organograma da RFB, reproduzido parcialmente.

Figura 1 – Estrutura organizacional da Receita Federal



Fonte: Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (<https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-informacao/institucional/estrutura-organizacional>)

Como se vê, há total afastamento da estrutura operacional, hierárquica e funcional das atividades desempenhadas por ambas as subsecretarias. Além disso, o estabelecimento de mandatos impede que haja qualquer ingerência sobre a atividade da autoridade julgadora, ficando vinculada somente aos fundamentos legais que compõem sua decisão, não podendo



ser afastada senão por razões legalmente estabelecidas e previstas aprioristicamente, conforme disposto na mesma Portaria RFB nº 348/2023 (BRASIL, 2023):

Art. 10. Perderá o mandato o julgador:

I - ao qual for aplicada, em decorrência de processo administrativo disciplinar, qualquer das penalidades previstas nos incisos II a VI do caput do art. 127 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990;

II - que reiteradamente descumprir as metas e os prazos estabelecidos em ato do Subsecretário de Tributação e Contencioso, salvo justificativa do Chefe do Cejul; ou
III - deixar de observar, no julgamento dos processos sujeitos ao rito de que trata o Capítulo VI, as normas legais e regulamentares, nos termos do inciso III do caput do art. 116 da Lei nº 8.112, de 1990, e os demais atos vinculantes, bem como as súmulas a serem editadas pelo Cejul.

No que diz respeito aos objetivos do presente artigo, é possível perceber que a nova legislação que trata da aplicação da pena de perdimento conferiu aos julgadores a necessária independência para que exerçam suas atividades, afastando-os da estrutura sob competência da Aduana, tanto em primeira quanto em segunda instâncias, o que inova de forma favorável na conformidade do país às normas emanadas dos tratados, bem como demonstra o acerto do autocontrole de convencionalidade exercido pela Receita Federal ao propor o modelo ora em vigor.

5 EM FORMA DE CONCLUSÃO

Ao longo do trabalho tivemos a oportunidade de apresentar, sob diversos ângulos, um olhar crítico sobre ponto específico contido nas pactuações internacionais aos quais o Brasil formalmente aderiu, apresentando dúvidas e questionamentos diversos, mas também apontando a solução encontrada pelo Brasil para a definição deste importante tema, que tem gerado discussões no Brasil e no exterior e que podem ainda ser repetidas mesmo após a criação do CEJUL.

Os recursos administrativos são importantes componentes não apenas do processo em si, mas de toda uma construção sociológica que impõe o respeito aos cidadãos como finalidade precípua da Administração Pública. A falta de previsão do recurso administrativo em sede de aplicação da pena de perdimento de mercadorias era uma mácula que o país carregava, mas que foi devidamente corrigida, tendo a Receita Federal assumido papel preponderante na proposição das medidas adequadas para que a legislação nacional pudesse



se alinhar não apenas com os tratados, mas também com as melhores práticas que aumentam o respeito aos administrados.

Trazer o controle de convencionalidade para o âmbito da Administração Pública e, mais ainda, para uma seara distinta da dos direitos humanos, a qual é normalmente utilizada, se mostrou igualmente correta na busca da solução para o caso concreto, abrindo uma nova perspectiva para que as pactuações internacionais sejam objeto de estudo contínuo por parte dos servidores da Receita Federal, em especial daqueles que lidam com o Direito Aduaneiro, cuja atividade possui grande interface com o Direito Internacional.

Há que se destacar que a definição meramente formal da independência da autoridade julgadora dos recursos aduaneiros na seara administrativa não possui o condão de garantir aos cidadãos, nem tampouco aos julgadores, a necessária autonomia para que sejam proferidas decisões calcadas apenas no Direito e na livre interpretação do julgador, afastadas de quaisquer influências que possam limitar esse exercício.

Mesmo a constituição dos órgãos julgadores pode ser objeto de críticas pelo fato de haver relação profissional com os aplicadores das penalidades, ainda que momentaneamente afastados, gerando desconfianças quanto ao resultado. Fato semelhante ocorre mesmo no CARF, que possui uma composição paritária entre servidores e representantes dos contribuintes, mas que vive constantemente sob os holofotes em razão do voto de qualidade para desempate das decisões.

Este ponto é observado não apenas no Brasil, mas também em outros países, onde a questão gera discussões sobre até que ponto a administração pública é capaz de assegurar aos administrados um processo não apenas célere, mas também justo, cujas decisões respeitem os princípios jurídicos que são caros aos cidadãos, sem se afastar do dever de respeito às leis.

Os primeiros passos adotados nesse momento, apesar de não serem suficientes para garantir aos julgadores a necessária e total independência para a sua atuação – que deve ser almejada no sentido mais amplo e desejável possível, com dotação de prerrogativas que os protejam em relação às suas manifestações nos autos –, constitui o primeiro movimento nessa direção e é importante passo no alcance de tal objetivo.



A solução apontada pela Receita Federal no que diz respeito à alocação da estrutura administrativa para o julgamento da pena de perdimento, regulamentando a norma legal aprovada pelo Parlamento, contempla o disposto nas pactuações e representa uma inovação no Direito Aduaneiro brasileiro, uma vez que há muito se reclamava da ausência do duplo grau de jurisdição nas normas processuais administrativas.

A alternativa aventada, que significaria a utilização da estrutura das DRJ e do CARF, não seria capaz de atender à demanda existente, além de sobrecarregar ainda mais as duas estruturas organizacionais do contencioso administrativo vinculado ao PAF, que acumula estoque de milhares de processos aguardando julgamento em ambas as instâncias.

Entender que a independência dos julgadores somente seria possível de ser alcançada com o envio dos processos para fora dos muros da Receita Federal também não nos parece a solução mais viável, uma vez que nenhum órgão detém a expertise necessária para entender as nuances de um processo que envolve grande complexidade e um dinamismo na mudança do comportamento dos possíveis infratores, que muitas vezes é preciso um grande nível de maturidade do julgador para fazer a necessária distinção.

Para além desse ponto, a proposta apresentada é ainda mais abrangente, pois se de um lado cria uma estrutura própria para o julgamento de primeira e segunda instâncias, afastada da autoridade aduaneira e com grau de autonomia satisfatório, haja vista tratar-se de um tribunal administrativo, de outro apresenta um avanço em termos de garantia da autonomia da autoridade aduaneira – que passará a ser a responsável pela aplicação da penalidade e não mais o chefe da unidade – e cujo trabalho será escrutinado por julgadores experientes, aperfeiçoando todas as etapas do processo.

As questões apresentadas neste trabalho são de interesse dos cidadãos, mas também do próprio julgador, que muitas vezes se depara com situações cuja solução afasta-se do trivial, devendo, no exercício da função de autoridade revisora, fazer um esforço não apenas hermenêutico, a fim de integrar normas nem sempre claras, mas também em busca da justiça que sua decisão deverá trazer. Quanto maior o nível de independência, mais tranquilidade para a tomada de decisão.



Espera-se que o momento traga a mudança necessária para o fortalecimento de um rito processual aduaneiro novo, balizado pelas normas legais e administrativas e com respeito aos princípios jurídicos aplicáveis, fazendo com que a sociedade reconheça em suas autoridades públicas a legitimidade necessária para o exercício da tarefa de proferir as decisões de forma clara e fundamentada, sem qualquer interferência indevida, levando ao aperfeiçoamento do arcabouço jurídico pátrio.

Certo que ainda se está no início de um novo tribunal administrativo que precisará se aperfeiçoar para que alcance todos os resultados dele desejados. Após quase meio século de utilização de um modelo que se mostrava ultrapassado, a mudança se mostra bem-vinda e alvissareira, a despeito da necessidade de que seja testado e acompanhado para que novas inquietações e perguntas permitam o seu desenvolvimento.

6 REFERÊNCIAS

ATIENZA, Manuel. **As Razões do Direito**: teorias da argumentação jurídica. 3. ed. São Paulo: Landy, 2006. 238 p.

ÁVILA, Humberto. **Teoria dos Princípios**. 5. ed. São Paulo: Malheiros, 2006. 176 p.

BRASIL. Decreto-lei nº 1455, 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**: Seção 1, Brasília, DF, p. 4543, col. 1, 8 abr. 1976.

BRASIL. Lei nº 9.874, de 29 de janeiro de 1999. Regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal. **Diário Oficial da União**: Seção 1, Brasília, DF, p. 1, 1 fev. 1999.

BRASIL. Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências. **Diário Oficial da União**: Seção 1, Brasília, DF, p. 1, 30 dez. 2003.

BRASIL. Decreto nº 9.326, de 3 de abril de 2018. Promulga o Protocolo de Emenda ao Acordo Constitutivo da Organização Mundial do Comércio, adotado pelo Conselho-Geral da Organização Mundial do Comércio, em 27 de novembro de 2014, e seu anexo, o Acordo sobre a Facilitação do Comércio, adotado pelos membros da Organização Mundial do Comércio, em 7 de dezembro de 2013. **Diário Oficial da União**: 64. ed., Seção 1, Brasília, DF, p. 3, 4 abr. 2018.



BRASIL. 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 d. . **Diário Oficial da União:** 51. ed., Seção 1, Brasília, DF, p. 3, 16 mar. 2020.

BRASIL. 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:** 142 ed., seção 1, Brasília, DF, p. 1, 27 jul. 2020.

BRASIL. Decreto nº 11.092, de 8 de junho de 2021. Promulga o Protocolo ao Acordo de Comércio e Cooperação Econômica entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo dos Estados Unidos da América relacionado a Regras Comerciais e de Trans. . **Diário Oficial da União:**109. ed., seção 1, Brasília, DF, p. 4, 9 jun. 2021.

BRASIL. Lei nº 14.651, de 23 de agosto de 2023. Altera o Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, as Leis n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e 14.286, de 29 de dezembro de 2021. . **Diário Oficial da União:** 162 ed., seção 1, Brasília, DF, p. 6, 24 ago. 2023.

BRASIL. Portaria MF nº 1.005, de 28 de agosto de 2023. Dispõe sobre o rito administrativo e as competências para aplicação da pena de perdimento de mercadoria, veículo e moeda. . **Diário Oficial da União:** 165 ed., seção 1, Brasília, DF, p. 138, 28 ago. 2023.

BRASIL. Portaria RFB nº 348, de 1º de setembro de 2023. Dispõe sobre o funcionamento do Centro de Julgamento de Penalidades Aduaneiras (Cejul). **Diário Oficial da União:** 169 ed., seção 1, Brasília, DF, p. 58, 4 set. 2023.

CHAND, Daniel E. Protecting Agency Judges in an Age of Politicization: evaluating judicial independence and decisional confidence in administrative adjudications. **The American Review of Public Administration**, [S.L.], v. 49, n. 4, p. 395-410, 2019. SAGE Publications. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.1177/0275074019829608>. Acesso em: 03 set 2023.

COTTER, Juan Patricio. La Influencia de los Tratados Internacionales en las Infracciones Aduaneras. In: TREVISAN, Rosaldo (org.). **Temas Atuais de Direito Aduaneiro III**. São Paulo: Aduaneiras, 2022. p. 163-202.

DOMINGOS, Marlyus Jeferton da Silva. Decisões Justas em Processo Administrativo: há garantia de imparcialidade sem garantia de independência? **Revista Cidadania e Acesso à Justiça**, Brasília, v. 1, n. 1, p. 934-949, 7 dez. 2015. Semestral. Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-graduação em Direito - CONPEDI. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.26668/indexlawjournals/2526-026x/2015.v1i1.447>. Acesso em: 03 set 2023.



FELTER JR, Edwin L. Special Problems of State Administrative Law Judges. **Administrative Law Review**, Washington, v. 53, n. 2, p. 403-418, jun. 2001. Trimestral.

FRANCISCO, José Carlos. Prevalence of International Treaties in the Brazilian Tax Law. **Revista Direito Tributário Internacional Atual**, pp. 105-137, 2017.

GUSSOLI, Felipe Klein. Controle de Convencionalidade de Ofício pela Administração Pública no Exercício de sua Função Típica. **Revista Jurídica: (FURB)**, Blumenau, v. 24, n. 53, pp. 1-32, 4 ago. 2020. Quadrimestral. Disponível em: <https://proxy.furb.br/ojs/index.php/juridica/issue/view/468>. Acesso em: 03 set 2023.

HERNÁNDEZ, Mario Molina. Administración pública y control de convencionalidad: problemáticas y desafíos. **Revista Eurolatinoamericana de Derecho Administrativo**, vol. 5, n. 2, 2018, Julio-Diciembre, Universidad Nacional del Litoral, Argentina. Disponível em: <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=655969804007>. Acesso em: 03 set 2023.

PIETRO, Maria Sylvia Zanella di. **Direito Administrativo**. 33. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2020.

RANGEL, Paulo. Interesse e legitimidade para recorrer no Processo Penal. **Revista de Direito do Ministério Público**, Rio de Janeiro, RJ, (4), pp. 182 - 190, 1996. Disponível em: https://www.mprj.mp.br/documents/20184/2856472/Paulo_Rangel.pdf. Acesso em: 03 set 2023.

REALE, Miguel. **Teoria Tridimensional do Direito**. 5ª ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

REALE, Miguel. **Filosofia do Direito**. 18ª ed. São Paulo: Saraiva, 1998.

ROCHA, José de Albuquerque. **Estudos sobre o Poder Judiciário**. São Paulo: Malheiros, 1995.

SOSA, Roosevelt Baldomir. **A Aduana e o Comércio Exterior**. São Paulo: Aduaneiras, 1996. 230 p.

SOUZA, Felipe Alexandre Abrantes. O Devido Processo Legal e o Processo Administrativo Tributário. In: BRANCO, Paulo Gustavo Gonet (org.). **Direitos Fundamentais em Processo: estudos em comemoração aos 20 anos da Escola Superior do Ministério Público da União**. Brasília: ESMPU, 2020. pp. 201-210.

TOSTES NETO, José Barroso. Contencioso administrativo tributário federal: diagnóstico e perspectivas. **Revista Etco: Soluções Para O Contencioso Tributário**, [s. l], n. 25, p. 16-18, ago. 2020. Semestral. Disponível em: <https://www.etco.org.br/publicacoes/revista-etco/revista-etco-edicao-25/>. Acesso em: 03 set 2023.



TREVISAN, Rosaldo. A Importância do Ensino do Direito Aduaneiro Internacional. In: TREVISAN, Rosaldo (org.). **Temas Atuais de Direito Aduaneiro III**. São Paulo: Aduaneiras, 2022. p. 17-44.

VIQUEZ, Fernando Castillo. Apuntes Sobre los Tribunales Administrativos. **Revista de Ciencias Jurídicas**, nº 138, p. 13-32, Setiembre-Diciembre 2015. Disponível em: <https://revistas.ucr.ac.cr/index.php/juridicas/article/view/22820/23301>. Acesso em: 09 set 2023.

