



CENTRO UNIVERSITÁRIO UNIFACIG

**LIMITE DE ISENÇÃO DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO NAS REMESSAS
POSTAIS E A SEGURANÇA JURÍDICA**

Joaninha Fernando Mango

MANHUAÇU

2022



JOANINHA FERNANDO MANGO

**LIMITE DE ISENÇÃO DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO PARA REMESSAS
POSTAIS E A SEGURANÇA JURÍDICA**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado
no Curso de Superior de Direito do Centro
Universitário UNIFACIG, como requisito
parcial à obtenção do título em Graduação em
Direito.

Área de Concentração: Direito
Orientador (a) Bárbara Amaranto de Souza
Ribeiro

MANHUAÇU/MG

2022



JOANINHA FERNANDO MANGO

**LIMITE DE ISENÇÃO DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO PARA REMESSAS
POSTAIS E A SEGURANÇA JURÍDICA**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado
no Curso de Superior de Direito do Centro
Universitário UNIFACIG, como requisito
parcial à obtenção do título em Graduação em
Direito.

Área de Concentração: Direito
Orientador (a) Bárbara Amaranto de Souza
Ribeiro

Banca Examinadora

Data de Aprovação: 05/12/2022

Profª Msc. Bárbara Amaranto de Sousa Ribeiro, Centro
Universitário UNIFACIG

Profª Msc. Thaysa Kassis de Faria Alvim Orlandi, Centro
Universitário UNIFACIG

Profª Msc. Vanessa Santos Moreira Soares, Centro
Universitário UNIFACIG

MANHUAÇU/MG

2022

AGRADECIMENTO

O presente trabalho é o fruto de uma convergência de esforços não apenas acadêmicos, mas também de um aprendizado de vida que só poderia ter sido proporcionado através de influência circunstanciais das pessoas que permeiam a minha existência. Agradecimentos, portanto:

A minha orientadora, a Prof. Bárbara Amaranto de Souza Ribeiro, pela paciência e dedicação dispensadas na análise e recitação do material apresentado e pelas valiosas lições dadas neste percurso acadêmico. Foi um privilégio ter ti como orientadora. Foram meses de orientações, conversas, reuniões presenciais para concluir o Trabalho de Conclusão de Curso (TCC). Todas foram realizadas com muita alegria.

Aos membros da banca examinadora, pela oportunidade de expor o trabalho a respeitáveis e notáveis docentes do curso de Direito do Unifacig.

Ao excelentíssimo reitor Thales Hannas, pela oportunidade de puder estudar no Centro Universitário UNIFACIG que proporciona um ensino de excelência. Agradeço pela ajuda e suporte durante toda essa caminhada, sem o senhor nada disso teria acontecido.

À minha querida Lídia Maria Nazaré, pelo carinho, por me acompanhar durante todo esse percurso, e por cada minuto de atenção e puxão de orelha.

Aos meus irmãos, pelo suporte consubstanciado em infindáveis dimensões e pelo carinho, respeito e atenção durante toda minha vida.

Dedico este trabalho à memória dos meus pais, meus maiores e melhores orientadores da minha vida.

Ao meu namorado, Ivandro Marcos Dju, pela atenção companhia, suporte e confiança depositada na minha capacidade.

Aos amigos e familiares, aos bons companheiros (colegas de turma) que me acompanharam na jornada acadêmica desde seu começo até o deslinde da graduação, pelas discussões, elaborações jurídicas e compartilhamento de momentos de irreverências. Ninguém vence sozinha sozinho e serei sempre grata a todos que me ajudaram e me deram força para conquistar tudo isso.

RESUMO

O Regime de Tributação Simplificada de isenção do Imposto de Importação, incide sobre as remessas postais internacionais e é aplicado para pessoas físicas e, por causa da evolução e crescimento de comércio internacional *e-commerce*, passa-se a se familiarizar com os pequenos importadores brasileiro. Com crescimento significativo do comércio internacional torna-se necessário fiscalizar e estabelecer as normas que regulamentam este instituto dentro da Constituição Federal de 1988, de modo a verificar a constitucionalidade ou inconstitucionalidade do referido regime. Entre principais motivos apresentadas nesta linha de raciocínio, questiona-se a legalidade e a segurança jurídica sobre o limite de isenção de imposto de importação sobre as remessas postais, tendo em vista que a Portaria 156/99, reduziu pela metade o limite trazido pelo DL 1804/80, afastando, portanto, de tributação do imposto de importação somente as mercadorias importadas por pessoa física, via remessa postal, que alcancem até U\$ 50,00 (cinquenta dólares). Diante do questionamento acerca da limitação aplicável, o contribuinte se vê diante de situação de evidente insegurança jurídica, não só em razão da indagação acerca da competência da Portaria, por se tratar de norma infralegal, que disciplinou matéria de modo distinto ao que prevê a lei, bem como por não poder precisar com exatidão a situação em que estará resguardado pela isenção tributária, sendo afastada assim, a aplicabilidade, de um dos princípios norteadores do direito tributário, a não surpresa.

PALAVRAS-CHAVES: Imposto de Importação. Regime de Tributação Simplificada. Princípio da legalidade. Remessas Postas. Isenção. Princípio da Segurança Jurídica.

ABSTRACT

The Simplified Taxation Scheme of import tax exemption applies to international postal consignments and is applied to individuals and, because of the evolution and growth of international e-commerce, is becoming familiar to small Brazilian importers. With the significant growth of international trade, it becomes necessary to monitor and establish the rules that regulate this institute within the Federal Constitution of 1988, in order to verify the constitutionality or unconstitutionality of this regime. Among the main reasons presented in this line of reasoning, the legality and legal security of the import tax exemption limit on postal remittances is questioned, considering that Decree 156/99, reduced by half the limit brought by DL 1804/80, therefore exempting from import tax only the goods imported by individuals, via postal remittance, which reach up to US\$ 50.00 (fifty dollars). Faced with the questioning about the applicable limitation, the taxpayer is faced with a situation of evident legal uncertainty, not only because of the questioning about the competence of the Ordinance, since it is an infra-legal rule that regulates the matter in a manner different from that provided by law, but also because it is not able to specify exactly the situation in which he will be protected by the tax exemption, thus ruling out the applicability of one of the guiding principles of tax law, no surprise.

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	4
2. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO NAS REMESSAS POSTAIS.....	5
3. DO REGIME DE TRIBUTAÇÃO SIMPLIFICADA	9
4. DOS REGIMES ESPECIAIS ADUANEIRO	11
5. DO LIMITE DE ISENÇÃO DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO NAS REMESSAS POSTAIS	11
5.1 Do Decreto Lei nº 1804/80	12
5.1 Da Portaria MF n. ° 156/1999	13
5.2 Da Instrução Normativa SRF nº 96/99	14
5.4 Da Importação por pessoa física e por pessoa jurídica.....	15
6. DOS PRINCÍPIOS QUE NORTEAM O IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO (PRINCÍPIO DA LEGALIDADE E PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA)	16
6.1 Do Princípio da legalidade.....	16
6.2 Do Princípio da Segurança Jurídica	17
7. ENTENDIMENTO DOS TRIBUNAIS QUANTO À ISENÇÃO DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO NAS REMESSAS POSTAIS INTERNACIONAIS.....	20
8. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	29
9. REFERENCIAL	34

1. INTRODUÇÃO

O Imposto de Importação encontra-se previsto no art. 153, I, da Constituição Federal, sendo de competência privativa da União. Tem como uma de suas principais características a natureza extrafiscal, visto que não se trata de um imposto que possui função meramente arrecadatória, mas também de intervenção no domínio econômico, possibilitando à União, por meio da modificação de alíquotas à mexer na balança comercial do País. Portanto, tendo a necessidade de alteração ágil na economia, em razão de fatores internos ou externos, a sua eficácia exige maior agilidade. Por essa razão, o imposto de importação excepciona o princípio da anterioridade e da legalidade (MAZZA, 2021).

De acordo com Mazza, referida exceção possibilita ao o Poder Executivo alterar a sua alíquota mediante Decreto, não sendo necessário o advento de lei em sentido estrito (Lei Ordinária, Lei Complementar, Medida Provisória).

Ademais, tem-se referido imposto, também, como exceção ao princípio da anterioridade, tanto do exercício financeiro seguinte, quanto nonagesimal, com isso, se alíquota do Imposto de Importação for alterada hoje, por exemplo, será aplicada a norma vigente que o alterou no mesmo dia e na mesma data, não sendo necessário esperar o exercício financeiro seguinte, nem aguardar noventa dias (MORAES, 2018).

O art. 19 de CTN estabelece as normas sobre o fato gerador do Imposto de Importação. Conforme o citado artigo “o Imposto, de competência da União, sobre a importação de produtos estrangeiros tem como fato gerador a entrada destes no território nacional”. Portanto, basta que o produto estrangeiro ingresse no território nacional para que tenha ocorrido a prática do fato gerador.

Dentre os critérios decorrentes da importação, importante mencionar o que prevê o Regime de Tributação Simplificada (RTS), estabelecido pelo Decreto-lei 1.804/80, que pode ser entendido como um conjunto de regras definido pelo Governo Federal, a ser utilizado no despacho aduaneiro de importação de bens integrantes de remessa postal ou de encomenda aérea internacional no valor de até US\$ 3.000,00 ou o equivalente em outra moeda, destinada a pessoa física ou jurídica, mediante o pagamento do Imposto de Importação calculado com a aplicação da alíquota de 60% (sessenta por cento), independentemente da classificação tarifária dos bens que compõem a remessa ou encomenda.

Ademais, as importações em que são aplicadas o RTS não estão sujeitas à cobrança dos demais tributos incidentes das operações de importação, quais sejam, Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), PIS/PASEP e a COFINS incidentes na importação.

Ocorre que, a incidência do Imposto de Importação sobre as remessas postais, não deve ser aplicada de forma literal, há que se verificar o valor do bem adquirido, com vistas a identificar a aplicabilidade da isenção da tributação.

É sobre esse viés que cinge a discussão da presente pesquisa, visto que há uma divergência entre a norma e o entendimento da RFB (Receita Federal do Brasil) sobre o limite de isenção do Imposto de Importação de mercadorias enviadas por remessa postal.

Assim, tem-se a presente pesquisa como meio crucial à resguardar a segurança jurídica, bem como à orientar o contribuinte acerca da incidência tributária sobre a mercadoria ou produto importado.

Portanto, o objetivo geral de presente pesquisa é analisar as principais normas que regulam a incidência e isenção do imposto de importação, avaliando a legalidade do Regime Tributaria Simplificado estabelecido pelo Decreto-lei nº 1.804/80, da Portaria MF nº 156/99, bem como da Instrução Normativa SRF n. 96/66, e se as referidas normas encontram-se em conformidade com os princípios que norteiam o Direito Tributário, tais como princípio da legalidade e segurança jurídica.

Caracteriza-se a metodologia desta pesquisa como descritiva exploratória, de abordagem qualitativa com finalidade de desenvolver o conteúdo dos fatos iniciais sobre as quais sustentam as exposições. A pesquisa descritiva visa descrever as características de determinado fenômeno estudado (GIL, 2010). O critério de pesquisa escolhido pode ser classificado como exploratório, visto que, a pesquisa deve compreender uma visão sobre o referido tema: limite de isenção do imposto de importação para remessas postais e segurança jurídica, tendo disso utilizada pesquisa bibliográfica, estudo de julgados e análise de caso concreto. A pesquisa bibliográfica, portanto, foi desenvolvido a partir da leitura de materiais já publicados, como livros, artigos científicos, estudo de caso e decisões judiciais.

2. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO NAS REMESSAS POSTAIS

Inicialmente, é imprescindível traçar a regra matriz de incidência do Imposto de Importação, de modo a nortear o entendimento acerca do estudo realizado.

As normas do Regulamento Aduaneiro (RN), Decreto nº 6.759/09, regulamenta a administração das atividades aduaneiras, e a fiscalização, o controle e a tributação das operações de comércio exterior, tratando, portanto da matéria de forma específica, ao passo que a Constituição Federal e o CTN traçam normas gerais do Imposto.

De acordo com o mencionado regulamento, em seu art. 72, o fato gerador do Imposto de Importação se consuma com a entrada do produto estrangeiro no território aduaneiro.

Para alguns casos específicos o regulamento aduaneiro prevê que fato gerador ocorre na data do registro da declaração. Isso ajuda o contribuinte a saber qual alíquota aplicável e a legislação aplicável, e traz segurança para o contribuinte.

Por esse motivo, que a doutrina divide em critérios (aspectos) do fato gerador, aspecto material, aspecto pessoal, aspecto espacial, aspecto temporal e aspecto quantitativo.

O critério (aspecto) material é aquele estabelecido pelo art. 19 do CTN, tratando-se, portanto, do núcleo do fato gerador, determinado, assim, a situação que faz gerar a incidência do imposto de importação: a importação dos produtos estrangeiros para o território nacional.

De acordo com entendimento da maioria das doutrinas, os produtos estrangeiros serão aqueles produtos produzidos no exterior que veio para o Brasil. Mas a jurisprudência teve o entendimento contrário, ele entende que os produtos produzidos no exterior vindo para o Brasil são produtos estrangeiros, mas também os produtos nacionais que foram exportados manufaturados e que novamente voltam ao Brasil esses também são considerados produtos estrangeiros, devendo ser tributado pelo imposto de importação.

O critério (aspecto) especial determina o local onde a lei considera consumado o fato gerador. No caso do imposto de importação considera-se no lugar onde a mercadoria encontra-se armazenada, conforme art. 1º do Decreto-lei nº 37/66, que dispõe sobre o imposto de importação, reorganiza os serviços aduaneiros e dá outras providências.

Já no que concerne ao critério (aspecto) temporal, o mesmo encontra-se previsto no art. 73, do Decreto-Lei nº 37, de 1966, I, que determina que se considera consumado o fato gerador do imposto de importação quando da entrada da mercadoria estrangeira no território aduaneiro. Importante destacar que para que haja a incidência do imposto é necessário que a mercadoria ingresse definitivamente no território nacional, não havendo que se falar em tributação quando a mercadoria ingressar temporariamente no país, como por exemplo, em situações de produtos que após um período determinado retornarão ao país de origem.

O critério (aspecto) pessoal refere-se as pessoas que têm a relação jurídica com imposto de importação (sujeito ativo e sujeito passivo). Sendo assim, a lei considera a União como sujeito ativo da relação jurídica do imposto de importação art. 153, I CF. E o sujeito passivo da relação jurídica tributária do imposto de importação é o contribuinte aquele que realizou o fato gerador, ou seja, aquele que faz com que a mercadoria adentrasse no território nacional, a saber,

o importador, ou a quem a lei a ele equipara, o arrematante dos produtos apreendidos ou abandonados, bem como destinatário postal (art. 21 do CTN).

O art.31, e 32 do Decreto-lei nº37/66, também estabelece a figura do contribuinte e da responsabilidade solidária:

Art. 31 - É contribuinte do imposto: (Redação pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988): I - o importador, assim considerada qualquer pessoa que promova a entrada de mercadoria estrangeira no Território Nacional; (Redação pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988) II - o destinatário de remessa postal internacional indicado pelo respectivo remetente; (Redação pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988) III - o adquirente de mercadoria entrepostada. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988) ”.

“Art. 32. É responsável pelo imposto: I - o transportador, quando transportar mercadoria procedente do exterior ou sob controle aduaneiro, inclusive em percurso interno; II - o depositário, assim considerada qualquer pessoa incumbida da custódia de mercadoria sob controle aduaneiro” (BRASIL 1966).

O critério (aspecto) quantitativo refere-se a alíquota e a base de cálculo. A alíquota do imposto de importação pode ser de duas espécies: alíquota específica que é um valor fixo sobre uma unidade de medida, e alíquota ad valorem que trata de percentual, conforme disposto no art. 20, do CTN:

Art. 20. A base de cálculo do imposto é:

I – quando a alíquota seja específica, a unidade de medida adotada pela lei tributária

II – quando a alíquota seja ad valorem, o preço normal que o produto, ou seu similar, alcançaria, ao tempo da importação, em uma venda em condições de livre concorrência, para entrega no porto ou lugar de entrada do produto no País

III – quando se trate de produto apreendido ou abandonado, levado a leilão, o preço da arrematação.

Uma das formas de recebimento de produtos importados é via remessa postal, que conforme extraído do site do Governo Federal são assim conceituadas:

As Remessas Postais Internacionais – RPI são os presentes, bens, produtos ou mercadorias que chegam ao país por meio do sistema postal internacional, ou seja, por meio dos Correios oficiais dos países, respeitados limites e condições da legislação postal internacional (RECEITA FEDERAL, 2020).

Destaca-se que, nas últimas décadas, o Imposto de Importação tem tido papel ainda mais relevante no comércio internacional, visto que com o processo de globalização comercial as remessas postais internacionais vêm ganhando cada vez mais força. Sendo assim, as alterações feitas nos padrões de concorrência capitalista, ou seja, a alteração das regras do comércio e do

investimento que geram disputa competitivo das empresas são fatores importante que incentivam a atuação (regulação) por parte do Estado. Às empresas exigem as habilidades, estratégias e vantagens competitivas capazes de garantir eficiência e lucratividade, ao passo que ao Estado é exigida a racionalização de melhor gestão em busca de uma administração pública mais efetiva socialmente econômico, eficiente no uso dos recursos com finalidade de prestar o serviço de qualidade ao contribuinte, e sobretudo, proteger o mercado econômico interno (MORINI; et al, 2015).

No Brasil, a administração aduaneira (aduana) é o principal agente de mediação no trânsito internacional de mercado pelas fronteiras do país. A aduana desempenha um papel significativo no sentido de resguardar os interesses do Estado como: (segurança contra ameaças; contrabandos; transito ilegal de armas e drogas; arrecadação) para contribuir nas operações de importação e exportação, área fundamental para desenvolvimento nacional. (MORINI; et al, 2015).

A Constituição no seu art. 21, inciso X, atribui com exclusividade à União a competência de controlar o serviço postal, tendo sido este devidamente regulamentado pela Lei n. 6.538, de 22/06/1978, que em seu art. 2º estabelece que sua prestação se dará por empresa pública vinculada ao Ministério das Comunicações. Assim, quem exerce tal função é a Empresa de Correios e Telégrafos – ECT. As

O serviço postal, constitui-se por meio do recebimento, expedição transporte e entrega de correspondência além de receber as cartas, cartão postal, impressos entre outros serviços que abrange as pequenas encomendas, denominados de “petit paquet” com peso máximo de dois kg dependendo do país de origem os valores das últimas encomendas indicados para entrega de objetos com ou sem valor mercantil por via postal conhecidos de colis postaux-CP, que são as encomendas postais internacionais com peso até 30 kg.

Dessa forma, os artigos 1º e 5º, XIII, da Constituição e art. 5º, caput da Lei n. 6.538/78 estabelecem as normas para serviços postais. Por se tratar de Estado Democrático de Direito, consequentemente está assegurado o direito de sigilo da correspondência (BRASIL, 1978).

É importante lembrar que, a abertura de correspondência protegida constitucionalmente poderá ser feita se existir indício de que não ocorrera o pagamento de tributos, que o valor da mercadoria não fora devidamente declarado, ou haja suspeita de que o de volume que constituir em objeto cuja expedição tenha uso ou entrega proibidos (art. 10, inciso II e III, da Lei n. 6.538/78). Situações que pode ser conspirado como crimes de contrabando descaminho ou tráfico de drogas (JUNIOR, 2015).

É exigida a presença do remetente assim como do destinatário conforme o artigo 10, parágrafo único, da Lei 6.538/78), embora não impeça o acompanhamento por terceira pessoa, devidamente autorizada por umas das partes interessadas, mediante instrumento de mandato específico para esse fim.

Salienta-se que, até a entrega ao destinatário, a correspondência pertence ao remetente, conforme determina o art. 11 da citada Lei. Motivo pelo qual o bem importado por essa via somente integrará o patrimônio do destinatário depois que, atendidos as demais condições previstas em lei, oriundos dos procedimentos administrativos conveniente, for adimplida a eventual obrigação tributária resultante da operação, ou seja, quando for quitado o tributo devido.

Conforme o art. 7º do Decreto n. 1.789/999, que regula o controle aduaneiro das remessas postais internacionais, é permitido que o destinatário verifique o objeto da remessa antes de seu recebimento ou do pagamento de tributo na presença de funcionário da Secretaria da Receita Federal do Brasil. Eventuais exigências fiscais serão comunicadas ao destinatário ou remetente por meio da ECT (art. 10 do Decreto n. 1.789/1999). Com a preservação do princípio da segurança jurídica, que tem por objetivo evitar a surpresa das pessoas que porventura venham a se colocar no âmbito da incidência da norma jurídica tributária.

3. DO REGIME DE TRIBUTAÇÃO SIMPLIFICADA

Segundo Martins e Taborda (2021), o Regime de Tributação Simplificado é um regime que busca reduzir a complexidade fiscal para contribuintes ou empresas, quer no domínio de tributação do rendimento, do consumo, seja nos impostos destinados a outras bases tributáveis. Este regime dispõe vantagens, e não são imunes, a certas condições. O objetivo deste regime é estabelecer as normas de inclusão aos contribuintes a responsabilidade da respectiva dimensão econômica, prepondera a obrigatoriedade de isenção, ou seja, os contribuintes têm faculdade optar pela adesão ao regime e a forma que ocasiona a base impositiva (com indicadores financeiros, físicos ou mistos), nas transformações entre regime normal e o simplificado.

Tal desempenho permite ainda submissão de outros princípios gerais que regulam a tributação, como equidade e a eficiência. De acordo com Henriques (2009), o conceito deste instituto não possui definição rígida, tornando-se concludente pela doutrina e a legislação por diversos vocábulos, por exemplo: benefícios fiscais, incentivos fiscais, desoneração tributária, isenções tributárias e privilégios fiscais. Os conceitos não são harmoniosos, as correntes podem

ser distintas, que defendem que essas normas são identificadas pela sua finalidade, sua estrutura ou pelo seu efeito.

Segundo Lavouras (2021), as caracterizações do Regime Tributário Simplificado sujeitam-se a padrões que, independentemente de exigência atinente aos princípios constitucionais, nomeadamente com o princípio de igualdade fiscal, princípio da neutralidade fiscal e da capacidade contributiva. Na corporalização destas exigências deve ser levado em consideração a precisão de serem criadas soluções simples, praticáveis e que, ao mesmo tempo permitam garantir a equidade e a eficiência na tributação.

O Regime Tributário Simplificado está estabelecido pelo Decreto Lei nº 1.804, de 3 de setembro de 1980, que delimitou sua aplicação às remessas postais internacionais, devendo a tributação do imposto de importação, nesses casos, portanto, se dar de forma simplificada.

Assim, aplicar-se-á a alíquota única de 60% sobre o valor aduaneiro (base de cálculo tributável), independentemente da classificação tarifária, ressalvadas as importações de medicamentos no valor de até US\$ 10.000,00, ou o equivalente em outra moeda, por pessoa física, onde a alíquota do Imposto de Importação será de 0%.

Considera-se como base de cálculo do Imposto de Importação, portanto, o valor aduaneiro da totalidade dos bens contidos na remessa internacional, correspondendo, assim, ao valor dos bens, acrescido do valor do frete e do seguro até o local de destino no país, exceto quando já estiverem incluídos.

O valor dos bens será: o preço de aquisição, no caso de bens adquiridos no exterior pelo destinatário da remessa; ou o valor declarado pelo remetente, no caso de bens recebidos do exterior pelo destinatário da remessa a título não oneroso, incluindo brindes, amostras ou presentes, desde que o valor seja compatível com os preços normalmente praticados na aquisição de bens idênticos ou similares. Para efeitos de conversão cambial do valor aduaneiro, a taxa aplicada será a do câmbio vigente na data de registro da declaração (RECEITA FEDERAL, 2020)

Ademais, há que se destacar que o art.1º. § do Decreto-Lei nº 1.804/80, isentou de imposto sobre produtos industrializados (IPI) para os bens contidos nas referidas remessas postais internacionais. (BRASIL, 1980).

4. DOS REGIMES ESPECIAIS ADUANEIRO

Os regimes aduaneiros especiais são regimes que preveem suspensão do pagamento do imposto de importação por determinado tempo cumprido requisitos legais. São três regimes aduaneiros especiais: trânsito aduaneiro, admissão temporária, e interposto aduaneiro, (CAPARROZ 2022, P.883).

Segundo o art. 315 do Regime Aduaneiro (RA), Decreto-lei nº 37/1966, o regime especial do trânsito aduaneiro é o que permite o transporte das mercadorias sob controle aduaneiro, de um porto a outro do território aduaneiro, com suspensão do pagamento de tributos.

Por outro lado, o art. 353 do Regulamento Aduaneiro trata do regime aduaneiro especial de admissão temporária que permite a importação de bens que devam permanecer no País durante prazo fixado, com suspensão total do pagamento de tributos, ou com suspensão especial, no caso de utilização econômica.

O regime especial de entreposto aduaneiro estabelecido pelo art. 404, do Regulamento Aduaneiro é o regime que permite a armazenagem de mercadoria estrangeira em recinto alfandegado de uso público com suspensão do pagamento dos impostos federais, da contribuição para PIS/PASEP- Importação e da COFINS importação incidente na importação.

Segundo Caparroz (2022, p.883), de acordo com princípio da extrafiscalidade, no que regula o sistema tributário aduaneiro, o legislador tem potencial de oferecer aos agentes do comércio internacional a fazer escolhas diferenciadas, com o cancelamento ou isenção dos tributos devidos, uma vez que atendidas determinadas condições.

Esses regimes têm papel fundamental no comércio internacional, é imprescindível para manter uma comercialização saudável. A sua principal função é registrar todas etapas do processo de concessão das mercadorias em documento eletrônico, solicitação, autorização, consultas, tratamentos administrativos nas operações parametrizadas e acompanhamento de importações. Foi instituído pelo Decreto-lei nº37/66, se formula na suspensão ou eliminação de tributos incidentes sobre insumos importados, (FENILLE et. al, 2018).

5. DO LIMITE DE ISENÇÃO DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO NAS REMESSAS POSTAIS

A isenção do imposto de importação para os produtos de pequenos valores acolhidos por remessas internacionais, vindo de países estrangeiros, segue as normas estabelecidas pelo

Decreto-Lei nº 1.804, de 03 de setembro de 1980, com fim significativo na importação de bens de pequeno valor econômico, por meio de Regime de Tributação Simplificada, facilitando a fiscalização aduaneira, o qual prevê:

Art. 2º O Ministério da Fazenda, relativamente ao regime de que trata o art. 1º deste Decreto-Lei, estabelecerá a classificação genérica e fixará as alíquotas especiais a que se refere o § 2º do artigo 1º, bem como poderá:

II - dispor sobre a isenção do imposto de importação dos bens contidos em remessas de valor até cem dólares norte-americanos, ou o equivalente em outras moedas, quando destinados a pessoas físicas. (Redação dada pela Lei nº 8.383, de 1991)

Ocorre que conforme determinação constitucional, em seu art. 150, §6º, bem como previsão trazida pelo art. 176 do Código Tributário Nacional, a concessão da isenção de imposto deverá ser feita por meio de uma lei específica, não sendo cabível a previsão por ato infralegal (FREITAS, 2015).

É sobre essa ótica que esta pesquisa se funda, sendo necessário identificar a aplicação do referido Decreto, face a existência do Princípio da Legalidade.

5.1 Do Decreto Lei nº 1804/80

O objetivo central do Decreto-Lei nº 1.084/80 fora estabelecer os requisitos da isenção tributária nas importações dos produtos contidos em remessas postais de valor até cem dólares norte-americanos, ou seja, equivalente em outras moedas, quando se destina as pessoas físicas.

Vale ressaltar que o art. 2º, do citado decreto fixou algumas prerrogativas ao Ministério da Fazenda, correlacionado à regulamentação, os métodos e padrões de valoração dos bens contidos nas remessas postais internacionais.

Assim, conforme citado anteriormente, o Decreto nº 1804/80 autorizou ao Ministério da fazenda dispor sobre a isenção de imposto de importação sobre bens contidos em remessas postais de até cem dólares, ou o equivalente em outras moedas, quando o destinatário for pessoa física.

5.1 Da Portaria MF n.º 156/1999

Assim, com base no que previu o art. 2º do Decreto Lei 1.804/80, a Portaria do Ministério da Fazenda nº 156/1999 foi quem definiu as diretrizes do RTS, bem como determinou as regras de isenção tributária para remessas postais internacionais.

Evidencia-se que a Carta Magna de 1988, em seu art. 150, §6º sujeitou que a concessão de isenção à edição de lei específica fosse emanada de algum dos entes dotados de competência tributária, ou seja, somente o poder legislativo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios poderiam editar norma prevendo isenção tributária.

Por conseguinte, o legislador infraconstitucional, através do art. 97 do Código Tributário Nacional, vinculou-se à lei as presunções e exclusão do crédito tributário. Salienta-se, portanto, que a criação e a revogação dessas normas isentivas estão sujeitas ao princípio da legalidade estrita, nos termos do art. 150, I da Constituição Federal, e a sua previsão e modificação são prerrogativas exclusivas dos entes com competência tributária.

Destarte, que o legislador Constitucional atribui a competência tributária a União, dando-lhe a tarefa de criar e majorar tributos. Ainda assim, a própria Carta Magna previu a possibilidade de ser delegada, nos limites da lei. De acordo com o art. 153, §1º da Constituição Federal, o poder executivo tem a faculdade de alterar as alíquotas do imposto de importação.

Conferido a noção doutrinária de isenção a referida norma de direito positivado aplicáveis a essa espécie tributária, passa-se a observar o regulamento do regime de tributação simplificada de mercadorias importados por meio de remessas postais assim como as encomendas aéreas internacionais em seus dois pontos controvertidos: a limitação da espécie de remetente do bem; redução da base de cálculo da isenção (GOES OLIVEIRA, 2015, p. 543).

A normatização da matéria pela administração pública vem do poder normativo estatal, na qual admite ao administrador traçar as regras gerais e abstratas, considerados princípio da legalidade e as regras da competência.

Em vista disso, a pressuposto inicial de que o Ministério da Fazenda, certamente, possui legitimidade para editar atos normativos a referida matéria, uma vez que a própria interpretação se extrai a esta afirmativa.

Deste modo, o Ministério da Fazenda tornou-se órgão competente e legitimado para tratar desse assunto, regulamentado no Decreto-Lei através da Portaria do Ministério da Fazenda nº 156, em 24 de junho de 1999 e pela Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil nº 96, em 04 de agosto de 1999 (FREITAS, 2015).

O ponto central é identificar se tal competência é tão expressiva a ponto de tratar de isenção tributária.

A portaria Ministerial no seu art. 1º, §2º dispõe:

Art. 1º O regime de tributação simplificada - RTS, instituído pelo Decreto-Lei Nº 1.804, de 3 de setembro de 1980, poderá ser utilizado no despacho aduaneiro de importação de bens integrantes de remessa postal ou de encomenda aérea internacional no valor de até US\$ 3,000.00 (três mil dólares dos Estados Unidos da América) ou o equivalente em outra moeda, destinada a pessoa física ou jurídica, mediante o pagamento do Imposto de Importação calculado com a aplicação da alíquota de 60% (sessenta por cento), independentemente da classificação tarifária dos bens que compõem a remessa ou encomenda. (...) § 2º Os bens que integrem remessa postal internacional no valor de até US\$ 50.00 (cinquenta dólares dos Estados Unidos da América) ou o equivalente em outra moeda, serão desembaraçados com isenção do Imposto de Importação, desde que o remetente e o destinatário sejam pessoas físicas (BRASIL, 1999).

Observa-se, portanto, que a referida portaria reduziu pela metade o limite trazido pelo DL 1804/80, que previa a limitação de isenção de mercadorias advindas por remessa postal que alcançasse o valor de até 100 (cem) dólares.

5.2 Da Instrução Normativa SRF nº 96/99

A Instrução Normativa nº 96/99, da Secretaria da Receita Federal é um ato infralegal que estabelece a norma de aplicação do regime de tributação simplificada. Relacionado as normas do Decreto-Lei 1.804/80 e na Portaria MF nº 156/99, e no citado Instrução Normativa nº 96/99 trouxe alguns dispositivos, reforçando o que é disposto na Portaria MF nº 156/99. De acordo com a informação que a Instrução Normativa trouxe no seu art. 5º a base de cálculo no RTS é o valor aduaneiro acrescido do seguro e do transporte. A respeito de transporte, aduz a Instrução que o custo concernente não fará parte de base de cálculo no momento de suporte pelo remetente ou caso fizer a parte do preço de aquisição (art.5º, § 3º, IN96/96).

Da mesma forma, o Instrução Normativa SRF nº 96/99 dispõe:

Art. 2º. O RTS consiste no pagamento do Imposto de Importação calculado à alíquota de sessenta por cento. (...)§ 2º Os bens que integrem remessa postal internacional de valor não superior a US\$ 50.00 (cinquenta dólares dos Estados Unidos da América)

serão desembaraçados com isenção do Imposto de Importação, desde que o remetente e o destinatário sejam pessoas físicas.

De acordo com o Decreto-Lei n.º 1.804/80 e o regulamentado pela Portaria MF n.º 156/1999, assim como pela Instrução Normativa RFB nº 1737/2017 e pelo Decreto nº. 6.759/2009, o Regime de Tributação Simplificada – RTS- é um conjunto de normas jurídicas estabelecido pelo Governo Federal com intuito de reunir todas as taxas que incidem sobre imposto de importação de produtos em uma única cobrança (SALLES, 2022, p. 34).

5.4 Da Importação por pessoa física e por pessoa jurídica

Paula (2013) ao explicar sobre esse assunto, demonstrou eventual diferença entre regime de tributação simplificada e a obrigação tributária e o montante devido na importação em regime padrão. Ainda disse que os imposto de importação que incide sobre o valor do bem, que tem frete e seguro em uma alíquota de 60%, não havendo incidência de imposto sobre os produtos industrializados, ou seja, imposto sobre circulação de bens. Sendo assim, é importante ressaltar que essa simplificação trouxe o benefício para os pequenos contribuintes e também para facilitar a atividade fiscalizatória.

Sob outra perspectiva, a importação tradicional envolve o registro da declaração de imposto de importação (DI) no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex), com objetivo de iniciar o processo de despacho aduaneiro.

Conforme a explanação da Paula (2013) no RTS há via tradicional de incidência de vários tributos, não apenas federais ou nos impostos. E explicou que a somatória material na via tradicional é superior ao montante devido no sistema simplificado e se as diferenças são justificáveis, há critérios razoáveis para incentivar a discriminação. Ainda abordou sobre procedimentos iniciais, e disse que esse procedimento determina o código Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) da mercadoria.

Este código, como já havia falado anteriormente, determina a alíquota aplicável e interesse estatísticos. Porém, traz para Receita Federal todas informações e vantagens proveniente com classificação que refletem essencialmente na diminuição do imposto de importação, ou até mesmo em sua isenção, em conformidade com acordos comerciais vigentes.

6. DOS PRINCÍPIOS QUE NORTEAM O IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO (PRINCÍPIO DA LEGALIDADE E PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA)

6.1 Do Princípio da legalidade

O princípio da legalidade no ponto de vista constitucional brasileiro está previsto no art. 5º, II, o referido artigo trata do princípio da legalidade genérico. Há que se ressaltar que é princípio que fundamentada toda tributação, sem ele não há que se falar do direito tributário, (MEIRA, 2012).

A constituição nesse mesmo artigo citado (art.5º, II, CF), diz que “ninguém será obrigado fazer ou deixar de fazer algo senão em virtude de lei”. Portanto, significa tudo que é estabelecido pela lei deve ser feito dentro das normas legais, ou seja, a possibilidade de agir (conduta) deve estar dentro das normas que os regem, sem que eventualmente alguma lei obste ou que proíba eventuais condutas (princípio da legalidade geral).

Deve-se dizer ainda que, quando se trata do princípio da legalidade sempre é importante trazer o aspecto de que determinadas condutas deverão estar espelhadas em lei. Na seara tributária o referido princípio guarda uma importante análise interpretativa, cumpre insistir que o princípio da legalidade é limitador ao poder de tributar, é, portanto, obstáculo a ilimitação tributária que poderia surgir pelo Estado o que muitas das vezes configuram como atos abusivos na tributação, (JARDIM, 2019).

Extraído do texto constitucional mais precisamente do art. 150, I da Carta Magna, há a determinação de que o ente tributante não pode exigir ou aumentar tributo sem lei antecedente, tratando, portanto, obre o princípio da legalidade tributaria, uma das marcas da limitação da capacidade de cobrança simultânea de imposto, em conjunto, pode-se dizer que o princípio da tributação projetado para garantir a legalidade da cobrança e a previsibilidade da carga tributária proporcionar segurança jurídica aos contribuintes, (REIS,2013).

Em caso específico da legalidade tributária, há uma tendência fechada no sentido técnico da lei. Por exemplo, somente as leis promulgadas por meio do processo legislativo ordinário têm efeito legal de aumentar a carga tributária sobre os contribuintes e opor-se veementemente à utilização de medidas temporárias para efeito objetivo. Essa posição acadêmica, embora não respalda pela jurisprudência, tampouco se enquadra na formulação da emenda Constitucional nº 32 de 2001, relevando um sentimento, a jurisdição tributária deve obedecer aos limites estreitos em favor da liberdade econômica. Assoni Filho diz que o princípio da legalidade no

Estado de direito vai além da ideia de consentimento por aqueles que serão tributados, tornando único instrumento válido para revelação de garantia da justiça tributária, (FILHO, 2003).

Por outra perspectiva, é correto que a Portaria do Ministério da Fazenda nº 156/99 e a Instrução Normativa nº 96/99 sejam bem mais eloquentes. Deste modo faz-se necessário indagar se há extrapolação e se as matérias tratadas nestes dois diplomas são meramente regulamentadoras, viabilizadoras do Decreto-Lei supracitado, ou se essas normas inovam o ordenamento jurídico sem serem leis (PAULA 2013).

Oliveira (2021), quanto à violação ao princípio da legalidade, esclarece certamente, que os atos administrativos menores, como as portarias, sejam emitidos pelo Ministro da Fazenda ou pelo Secretário da Receita Federal, não podem criar normas ou requisitos não previstos em lei, porque o Código Tributário Nacional vinculou, expressamente, a ab-rogação ou revogação de norma isentava a outra da mesma hierarquia, como estabelecido em seu art. 178. Salienta, ainda, que o Decreto-lei n.184/80 também não se ateve ao Código Tributário Nacional, cuja art. 97, VI sujeita a criação das hipóteses de exclusão do credito tributário à lei.

Segundo Carvalho o princípio da legalidade assume o papel de absoluta preponderância na seara tributária, propaga sua influência no direito positivo brasileiro, não é possível pensar no surgimento de direitos objetivos e deveres correlatos sem a lei que os define, (CARVALHO, 2019).

6.2 Do Princípio da Segurança Jurídica

Conforme a explicação de Zelit Abreu o princípio da segurança jurídica possui a função de regularizar o sistema constitucional tributário brasileiro. Baseada no Estado Democrático de Direito, assim como as garantias da legalidade, liberdade, igualdade e proteção à propriedade. Seu cumprimento sujeita-se a estabilidade e a previsibilidade do Direito, no campo do direito tributário, exige somente a cobrança dos tributos autorizados pela Constituição. Nesse sentido, o sistema tributário brasileiro rodeado de princípios informadores, que garantem o direito dos contribuintes.

Dentre esses princípios são: princípio de igualdade, legalidade, irretroatividade, anterioridade, e da segurança jurídica. Cada um desses princípios desempenha funções importantes na seara tributária, já que são princípios fundamentais do ordenamento jurídico, e, considerados como normas constitucionais, validos diante de todas pretensões normativas, (ZELIT ABREU, 2021).

Para Coelho (2013), o tributo é norma, e o dever de pagá-lo vem da norma e do comportamento. Por esse motivo que a capacidade de ativar para aplicar e extrair dito dever advém de normas de competência tributária. Portanto, é necessário acompanhamento dessas normas, sua natureza e seus tipos. Ainda com a explanação do Coelho (2013), as normas não são de um só tipo, porém, é traçada tipologia que servirá para estabelecer o regime tributária. Outrossim, as normas jurídicas não se confundem com as leis e os costumes que constituem o universo legislativo.

Segundo as próprias palavras do citado autor a mudança jurisprudencial consolidada não afeta fatos que ocorrem sob defesa do princípio da boa-fé e da segurança jurídica. Sendo assim, as expressões segurança jurídica e interesse social (essencial) essas expressões não visam proteger o poder público. O Estado cria lei, impõe os limites (atos administrativos) deriva da lei no sentido normativo (atos jurisdicionais), criando normas judiciais e legislativas. Consequentemente, modular e estabelecer os limites materiais e temporais das decisões judiciais, a Constituição é obrigada a proteger o princípio da boa-fé e a segurança jurídica.

Em todos os preceitos fundamentais do ordenamento jurídico, está presente o princípio da segurança jurídica, como explica Zelit Abreu, influencia as normas do direito positivo. É formado subjetivamente de outros princípios, valores, normas, no ordenamento jurídico. Por lado, vale ressaltar que a garantia e à segurança estabelecida pela Constituição Federal, busca assegurar o exercício dos direitos a liberdade, direitos sociais, individuais, segurança e bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça, observando os valores da supremacia. A Carta Magna, enfatizou esse princípio como direitos fundamentais, assegurado pelo art. 1º e art. 5º da Constituição.

Conforme a explanação do Abreu todo ser humano necessita de segurança e segurado pelo Direito, ao dizer que o homem necessita de segurança, declara que isso desde cedo se consideravam os princípios da segurança jurídica e da proteção à confiança como elementos constitutivos do Estado. (ZELIT ABREU, 2021).

Carvalho (2003), salientou que a norma do princípio da segurança jurídica impõe limites nos fatos, condutas, comportamentos do contribuinte no campo social. E ainda destacou que a segurança jurídica é considerada como subprincípio, não há informação no ordenamento jurídico que inclua como regra explícito. Sendo assim, é efetivada pelo exercício de princípios, tais como o da legalidade, da anterioridade, da igualdade, da irretroatividade, de universalidade e da jurisdição dentre outros.

Para Cunha (2021, p. 31), o Direito Tributário Brasileiro é constitucionalizado, e exige a rigidez de Legalidade Estrita e de Capacidade Contributiva, assim como a praticabilidade de

atos integralmente vinculados a subsunção dos fatos a norma e hipóteses legais que busca estabelecer as regras ao contribuinte em conformidade com a Justiça Fiscal. Ainda aponta que essa afirmação poderia ser considerada como uma síntese dos pensamentos de toda tradição doutrinárias, porém, são temas que envolvem a relação entre Estado e o particular em matérias pertinentes ao tributo tem sido trabalhado a anos.

Além disso, o autor salientou que a Constituição Federal atribui a competência para a tributação da “rende”, e o Devido processo Legal obriga que a cobrança do crédito tributário seja por meio de atuação jurisdicional, todavia, essa cobrança é mais vista nas cobranças indiretas ou simplificada; trata-se de uma Legalidade Estrita que é exigida conforme previsão legal dos elementos da norma de incidência tributária, (CUNHA, 2021, p. 31).

Conforme a explicação do Novacki (2019), é um dos princípios mais importantes no ordenamento jurídico brasileiro e na seara tributário, uma vez que, protege os direitos dos contribuintes e serve para verificar a efetividade jurídica e social. É caracterizada como subprincípio estruturante das normas jurídica tributária. Sendo assim, é considerada um dos parâmetros fundamentais do Estado Constitucional, por estabelecer as normas para que os contribuintes possam se autodeterminar, e viver em situação de confiança mutua.

O princípio de segurança jurídica e da irretroatividade veda tudo aquilo que consiste em inovação de obrigações tributaria ou deveres mais graves para os contribuintes é constituído como verdadeiro direito fundamental dentro do ordenamento jurídico brasileiro, não se pode a restringir o conteúdo, instituir ou aumentar o tributo, aplicando-se a tudo o quanto possa ser arbitrário e cause prejuízos ao contribuinte, (TORRES,2011).

Como diz Torres, a segurança jurídica é a proteção de confiança, é exigido a qualquer ato de poder legislativo. Portanto, os atos legislativos não podem retroagir para agravar situações ou imputar as obrigações, mas devem respeitar o ato jurídico perfeito e o direito adquirido. E também devem criar condições estáveis para o futuro. A isenção deverá ser prospectiva, nunca retroativa. Qualquer isenção para o passado deve assumir o caráter de típica remissão ou anistia. Sendo assim, quando não atendidos os pressupostos para remissão esta retroatividade pode ser inconstitucional, (TORRES,2011).

O Torres ainda salientou que, a preservação de segurança jurídica e da certeza do direito, a aplicação retroativa de leis tributárias é admitida em hipóteses excepcionais, as quais estão descritas art. 106 e 112 do CTN.

7. ENTENDIMENTO DOS TRIBUNAIS QUANTO À ISENÇÃO DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO NAS REMESSAS POSTAIS INTERNACIONAIS

Tendo em vista que a Portaria 156/99, reduziu pela metade o limite trazido pelo DL 1804/80, afastando, portanto, de tributação do imposto de importação somente as mercadorias importadas por pessoa física, via remessa postal, que alcance até U\$ 50,00 (cinquenta dólares), o contribuinte se vê diante de situação de evidente insegurança jurídica, não só em razão da legitimidade da Portaria tratar sobre o tema, bem como sobre quais valores as mercadorias adquiridas do exterior ficarão dispensadas ao recolhimento do imposto.

Verifica-se que, pela natureza repetitória da jurisprudência, várias decisões observadas sobre o referido assunto acabam por veicular o mesmo entendimento já repetidos por muitas outras derivadas pelos mesmos órgãos julgadores. É importante ressaltar que, maioria das decisões proferidas na seara recursal manifestam ao posicionamento que reproduz o entendimento consolidado pela Turma Nacional de Uniformização (TNU) no julgamento dos autos de nº 5027788-92.2014.4.047200.

É importante destacar que alguns acórdãos querem que seja pela concorrência lógica do raciocínio neles elaborados assim como pela originalidade na forma dos argumentos apresentados em seu conteúdo. Dessa forma, verifica-se o trecho do acórdão nº 0038761-61.2016.4.01.3400, julgado em 28/08/2019, reconhece a discricionariedade regulamentar analisada pela autoridade administrativa estabelecido pelo inciso II do art. 2º do referido Decreto como sendo restrição das funções de fixação da alíquota e especificação do bem tributado, (SALLES, 2022, p. 34)

A discricionariedade regulamentar concedida à Autoridade Administrativa não se referiu ao valor do bem e à natureza das pessoas envolvidas na importação, mas, sim, na classificação do bem e fixação da alíquota, uma vez presentes as condições definidas peremptoriamente no II do art. 2º do Decreto-lei 1.804/80. 18. Assim, o estabelecimento da condição de o remetente ser pessoa física (cf. previsto no ato infralegal) não tem respaldo no Decreto-lei 1.804/80, assim como a limitação da isenção a produtos de até U\$ 50,00 (cinquenta dólares americanos) - (INCJURIS 0038761-61.2016.4.01.3400, CARLOS EDUARDO CASTRO MARTINS, TRF1 - SEGUNDA TURMA RECURSAL - DF, Diário Eletrônico Publicação 28/08/2019)

Conforme os dados revelados pelo governo federal, atualmente o Brasil está em 29º posição dos maiores países importadores do mundo, e os produtos mais importados são óleos

combustíveis, adubos e fertilizantes. Em 2019, o Brasil comprou no exterior US\$ 150 bilhões em bens e serviços e teve uma queda expressiva em relação a 2013, quando o valor chegou US\$ 202 bilhões. De acordo com a balança comercial, em 2019 foi exportado mais de US\$ 189 bilhões, dos produtos agropecuários e da indústria extrativa.

Salienta-se que o comércio exterior está na pauta não somente dos economistas, mas também dos juristas, pelas várias controvérsias legais acerca de tributação, o que influencia as condutas criminosas relacionadas ao movimento de mercadorias pelas fronteiras. Por outro lado, vale destacar que as normas que regem esse setor ampliam as possibilidades de judicialização, o que reflete em grande quantidade de recursos que chegam ao Superior Tribunal de Justiça (STJ), que tem como a missão de dar palavra final a respeito de interpretação legislativa federal aplicável ao comércio exterior.

Sobre esse assunto a Segunda Turma analisou o recurso de um consumidor contra essa limitação. O consumidor alegava que, conforme o Decreto-Lei 1.804/80, o limite seria de US\$ 100.

Para o colegiado, a isenção prevista no art. 2º, inciso II, do referido decreto é uma faculdade concedida ao Ministério da Fazenda, que pode ou não ser exercida, desde que a remessa postal seja limitada ao teto de US\$ 100 e se destina a pessoa física. À vista disso, a portaria editada pelo Ministério da Fazenda em 1999 na qual a isenção foi condicionada ao valor máximo de US\$ 50 é legítima.

O contribuinte importou uma peça de bicicleta no valor de US\$ 98 e, em seguida recebeu aviso sobre a cobrança do mencionado imposto, com isso ingressou com mandado de segurança contra o chefe da Inspetoria da Receita Federal de Florianópolis a fim de garantir a isenção tributária com base na regra do Decreto-Lei que, consoante ele, teria estabelecido o limite em US\$ 100.

Destaca-se que o Tribunal Regional Federal da 4ª Região (TRF4), deu razão ao consumidor, concluiu que o Ministério da Fazenda excedeu o limite estabelecido no Decreto-Lei 1.804/80 ao fixar a isenção em US\$ 50. Com essa decisão a fazenda recorreu ao STJ.

Segundo ministro Mauro Campbell Marques o relator do recurso, o mencionado decreto impõe um teto, não se trata de um valor obrigatório para isenção do imposto de importação. Outrossim, o relator ainda salientou que a norma admite criação de outras condições razoáveis para gozo da isenção, com a exigência de que as encomendas sejam enviadas por pessoa física (o decreto trata apenas do destinatário).

O ministro ainda sublinhou que o decreto-lei que instituiu o regime tributação simplificada para a cobrança de imposto do referido imposto permite o Poder Executivo estabelecer os requisitos e as condições para concessão do benefício.

Tais regras relacionados ao comando geral permite o Ministério da Fazenda definir os requisitos e condições para aplicação de alíquotas, também permitem concluir que valor máximo da remessa para o gozo da isenção pode ser fixado na escala inferior ao teto de US\$ 100 e que podem ser feitas de outras formas não vedadas (uma vez que sejam razoáveis) a condição de que sejam remetidas por pessoas físicas, sintetizou o relator (REsp 1.736.335). Colhe-se da ementa do referido Acórdão:

RECURSO INTERPOSTO NA VIGÊNCIA DO CPC/2015. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 3. PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. SÚMULA N. 284/STF. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. REGIME DE TRIBUTAÇÃO SIMPLIFICADA. ISENÇÃO. REMESSA POSTAL. ART. 1º, §2º, PORTARIA MF N.º 156/99 E ART. 2º, §2º, IN/SRF N. 96/99. LEGALIDADE PERANTE OS ARTS. 1º, §4º E 2º, II, DO DECRETO-LEI N.º 1.804/1980. 1. Ausente a invocação de dispositivos legais tidos por violados no que diz respeito à tese da ilegitimidade da autoridade tida por coatora. Incidência da Súmula n. 284/STF: "É inadmissível o recurso extraordinário, quando a deficiência na sua fundamentação não permitir a exata compreensão da controvérsia". 2. A isenção disposta no art. 2º, II, do Decreto-lei n. 1.804/80, se trata de uma faculdade concedida ao Ministério da Fazenda que pode ou não ser exercida, desde que limitada ao valor máximo da remessa de US\$ 100 (cem dólares americanos - uso da preposição "até") e que a destinação do bem seja para pessoa física (pessoa jurídica não pode gozar da isenção). Essas regras, associadas ao comando geral que permite ao Ministério da Fazenda estabelecer os requisitos e condições para a aplicação da alíquotas (art. 1º, §4º, do Decreto-lei n. 1.804/80), permitem concluir que o valor máximo da remessa para o gozo da isenção o pode ser fixado em patamar inferior ao teto de US\$ 100 (cem dólares americanos), v.g. US\$ 50 (cinquenta dólares norte-americanos), e que podem ser criadas outras condições não vedadas (desde que razoáveis) para o gozo da isenção como, por exemplo, a condição de que sejam remetidas por pessoas físicas. 3. Nessa linha é que foi publicada a Portaria MF n. 156, de 24 de junho de 1999, onde o Ministério da Fazenda, no uso da competência que lhe foi atribuída, estabeleceu a isenção do Imposto de Importação para os bens que integrem remessa postal internacional no valor de até US\$ 50 (cinquenta dólares dos Estados Unidos da América), desde que o remetente e o destinatário sejam pessoas físicas. 4. O art. 2º, §2º, da Instrução Normativa SRF n. 96, de 4 de agosto de 1999, ao estabelecer que "os bens que integrem remessa postal internacional de valor não superior a US\$ 50.00 (cinquenta dólares dos Estados Unidos da América) serão desembaraçados com isenção do Imposto de Importação, desde que o remetente e o destinatário sejam pessoas físicas" apenas repetiu o comando descrito no art. 1º, §2º, da Portaria MF n. 156/99, que já estava autorizado pelo art. 1º, §4º e pelo art. 2º, II, ambos do Decreto-lei n. 1.804/80. Recurso especial parcialmente provido (REsp. n. 1.732.276 / PR, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 19.02.2019). (BRASIL 1980).

Tucci afirma que a analogia dessa Súmula 284/STF, de não conhecer recurso extraordinário ou especial, na hipótese em que o recorrente deixar de apontar, de maneira explícita. Disse que não foi indicada o permissivo constitucional que embasa o recurso que

embasa o recurso, de forma que a esbarrar, por analogia, no óbice constante da Súmula (v., p. ex. a recente decisão no Ag. em Resp. n. 390.160-SP).

O Tribunal Regional Federal da 4ª Região foi omissso ao deixar de apreciar a questão assim posto pela Fazenda Nacional sobre as normas que regem a isenção do imposto de importação e Regime de Tributação Simplificada que devem ser interpretadas restritivamente, estabelecido no inciso II do art. 111 do Código Tributário Nacional, interpretado pela legislação tributária que dispõe sobre: II- outorga de isenção

O art. 2º do Decreto-Lei nº 1.804/80 viabiliza a isenção do imposto de importação para remessas internacionais no valor de 100 dólares, resguardado à autoridade a matéria que fixou esse limite, o que foi feito pela Portaria MF nº 156 e a Instrução Normativa IN nº 96/99.

Salienta-se que o referido Decreto-lei, atribui essa responsabilidade ao Ministério da Fazenda de permitir autoridade tributária fixar um limite ou um teto de isenção das mercadorias de até 100 dólares, não um piso, ou seja determinou que receita federal poderia, até o valor de 100 dólares, gozar de isenção.

O Decreto-lei no seu art. 2º, II, determina que as pessoas físicas serão isentas do imposto de importação. Por outro lado, a Portaria MF 156/99, exige que o remetente e o remetente sejam pessoas físicas, delimitou o disposto no Decreto-Lei nº 1.804/80, (BRASIL,1980).

Ressalta-se que autoridade administrativa, mediante o ato administrativo, sem despeito normativo (portaria), não pode exceder os limites estabelecidos pela lei, uma vez que está vinculado ao princípio da legalidade (fl. 141e)

Ao contrário do Embargos Declaratórios (fls. 148/156e), foram rejeitados:

O Recurso Especial, baseado na alienação do permissivo constitucional, a parte alega violação ao art. 1.022, II, e parágrafo único, II, do CPC e aos arts. 111, II, do CTN, e 2º do Decreto-lei 1.804/80.

Basicamente, as omissões não previstas na proposta de esclarecimento devem ser mantidas nas seguintes condições:

TRF de 4ª Região entende que as normas que dispõe sobre isenção do imposto de importação devem ser conhecidas de forma restritiva, conforme a determinação do inciso II do art. 111 do Código Tributária Nacional, o mesmo artigo foi teve a sua interpretação baseado na legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção.

Drummond conceitua a isenção tributária como dispensa legal que consiste mediante pagamento de um determinado tributo, ou seja, momento em que ocorre hipótese de sua

incidência, a isenção pode ser tratada como a norma excludente de crédito tributário. O Código Tributário Nacional através do seu art. 175 estabelece as normas que excluem o crédito tributário: I – a isenção; II – a anistia. Parágrafo único. A exclusão do crédito tributário não isenta o cumprimento das obrigações acessórias que depende da obrigação principal da qual crédito seja excluído, ou dela consequente.

Segunde ele, é importante atentar na corrente que vem ganhando a força ao longo do tempo sobre isenção tributária. Ainda ressalta que tal corrente trata a isenção tributária como instituto que suprime cota satisfatória das normas de tributação. Por outro lado, sublinhou que essa conduta isenta foi excluída do campo da incidência do tributo, ou seja, não é considerado mais fato gerador dessa obrigação tributária (tributo).

O art. 175, parágrafo único do CTN dispõe sobre que as obrigações acessórias decorrentes do referido tributo devem ser cumpridas, já que, no Direito Tributário, e as obrigações acessórias não têm uma relação de dependência com a obrigação principal como decorre no Direito Civil. Além disso, é importante destacar tributário será sempre a obrigação de dar, uma vez que o contribuinte é obrigado a pagar o fisco a título de pagamento de determinado tributo, (DRUMMOND, 2021, p. 98).

Salienta-se que o Decreto-Lei nº 1.804/80 que implementou o regime de tributação simplificada, baseia-se na apreciação de bens, prevê a progressividade das alíquotas com o valor das remessas posteis, uma vez que o Ministério da Fazenda atribui essa competência com finalidade de classificar os bens e fixar as alíquotas especiais ao contribuinte do imposto de importação art.2º (BRASIL 1980).

Sob outra perspectiva a Portaria MF nº 156 bem como a Instrução Normativa IN nº 096/99, determinam, deste modo, as formas da isenção, excluindo explicitamente o benefício da isenção.

De acordo com entendimento da TRF/4º Região as normas que determinam isenção devem ser compreendidas de forma restrita, respeitando o disposto no art. 111 do Código Tributário Nacional. Desta forma, as importações das remessas internacionais devem ser tributadas, tendo em vista que há expressa normativa que exclui a isenção. A aplicação do Regime de Tributação Simplificada (RTS) instituído pelo Decreto-Lei 1.804/80 trata-se de um Regime que não se refere a um dispositivo legal isolado, porém deve ser interpretada de forma sistemática. Frisa-se que esse regime deve considerar todos dispositivos legais que o regem, sob pena de equívocos.

Conforme as normas estabelecidas pelo Ministro da Fazenda através da Portaria MF n. 156/1999, juntamente com a IN SRF n. 96/1999, dispõe que essas isenções devem ser provenientes de pessoa físicas. No entanto, o acordão não aplicou o disposto no art. 1º, § 4º, do Decreto-Lei 1.804/80 e, considerou que a isenção concedida pelo Regime de Tributação Simplificada não se trata da norma isolada.

Ou seja, essa irregularidade é cometida por aqueles que defendem a tese de que haveria ilegalidade na criação da norma que rege a isenção de imposto de importação.

Contrariamente do que consta na sentença que trouxe a autorização legal e expressa na criação de requisitos e condições, em dispositivo que regulamenta Regime de Tributação Simplificada (RTS) o que foi abordado nestes autos.

O Ministro da Fazenda está autorizado para atender os objetivos extrafiscais nos termos do art. 2º do Decreto-Lei 1.804/80, inserido no Regime de Tributação Simplificada. O referido regime é objeto do disposto no art. 99 e art. 100 do Decreto 6.759/2009, que regulamenta a administração das atividades aduaneiras, e a fiscalização o controle bem como a tributação das operações de comércio exterior.

De acordo com o entendimento do TRF/4, são legais os requisitos estabelecidos pela Portaria 156/99, do Ministério da Fazenda, e pela Instrução Normativa 96/99, bem como da Secretaria da Receita Federal, para gozo da isenção tributária do imposto de importação, via remessa postal.

Senão, vejamos:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO IMPORTAÇÃO. REGIME DE TRIBUTAÇÃO SIMPLIFICADA. REMESSA POSTAL. ISENÇÃO. LIMITES DECORRENTES DO DECRETO-LEI N. 1.804/1980. DISPOSIÇÃO PELO MINISTÉRIO DA FAZENDA. PORTARIA MF N.º 156/1999 E ART. 2º, §2º, IN/SRF N. 96/1999. LEGALIDADE.

I- O mandado de segurança foi impetrado, com o objetivo de exigir a cobrança de imposto de importação sobre remessa postal internacional de valor inferior a US\$ 100 (cem dólares).

II- O art. 2º inciso II do Decreto-Lei n. 1.804/1980, que foi instituído pelo regime de tributação simplificada, deixou claro que as remessas postais de valor até cem dólares, ou seja, equivalentes a outras moedas, atribui o Ministério da Fazenda a responsabilidade para dispor sobre estabelecimento de isenção, quando os bens se destinam as pessoas físicas.

III- O referido Ministério da Fazenda editou a norma da isenção do imposto de importação através da Portaria MF 156/ 99, a norma na qual isentou tributos as remessas postais de até US\$ 50,00 o que trouxe a viabilidade do regime de tributação

simplificada no despacho aduaneiro de importação de bens integrantes de remessa postal ou encomenda aérea internacional no valor de até US\$ 3.000,00 mediante o pagamento do imposto com a aplicação de alíquota de 60% (sessenta por cento). Também foi editada a Instrução Normativa n. 96/1999, que esclarece a isenção nas remessas postais internacionais de valores não superiores a US\$ 50,00 (cinquenta dólares). IV- Nesse sentido, as remessas postais internacionais de bem de valor superior a US\$ 50,00 (cinquenta dólares), ainda inferiores a US\$ 100,00 (cem dólares) se submetem a incidência do imposto de importação a alíquota de 60% (sessenta por cento). Precedentes: REsp 1.732.276/PR, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe 26/02/2019. V- A edição dos atos administrativos referido a esse assunto não excederam os limites da lei, antes de tudo confirmaram, a expressa autorização do Decreto-Lei n. 1804/1980.

VI- Recurso especial provido” (STJ, REsp 1.724.510/PR, Relator MINISTRO FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, DJe de 14/06/2019).

Por outro lado, o recurso interposto com a vigência do Código Processo Civil (CPC/2015). Trata-se de enunciado administrativo nº 3, da ausência de violação ao art. 1.022, do CPC/2015. Senão vejamos:

“RECURSO INTERPOSTO NA VIGÊNCIA DO CPC/2015. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 3. PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 1.022, CPC/2015. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. REGIME DE TRIBUTAÇÃO SIMPLIFICADA. ISENÇÃO. RESESSA POSTAL. ART. 1º, §2º, PORTARIA MF N.º 156/99 E ART. 2º, §2º, IN/SRF N. 96/99. LEGALIDADE PERANTE OS ARTS. 1º, §4º E 2º, II, DO DECRETO-LEI N.º 1.804/1980.

I- Conforme prequestionamento dos dispositivos legais violados por ausência a alegada violação ao art. 1.022, do CPC/2015.

II- De acordo com o art. 2º, II, do Decreto-Lei n. 1.804/80, a isenção do imposto de importação é uma faculdade concedida ao Ministério da Fazenda de exercer ou não, desde que limitada o valor máximo da remessa de 100 (cem dólares americanos), essa isenção destina-se as pessoas físicas e as pessoas jurídicas não podem se gozar da isenção. Essa norma é associada ao comando geral que permite ao Ministério da Fazenda estabelecer os requisitos e condições para aplicação das alíquotas (art. 1º, §4º, do Decreto-Lei n. 1.804/80), que permitem concluir que valor máximo da remessa para o gozo da isenção pode ser fixado em patamar inferior ao teto de US\$ 100 (cem dólares americanos), US\$ 50 (cinquenta dólares americanos), ser criadas em outras condições não vedadas (desse que razoáveis) para gozo de isenção em condições que sejam remetidas por pessoas físicas.

III- Por isso que foi publicada a Portaria MF n.156/99, onde o Ministério da Fazenda pode usar e gozar da competência que lhe foi atribuída.

IV- A Instrução Normativa SRF n. 96, no seu art. 2º, §2º escabece que os bens referentes ao valor de US\$50.00 (cinquenta dólares) serão desembaraçados com isenção do imposto de importação, desde que o remetente e o destinatário sejam pessoas físicas.

V- Recurso especial parcialmente” (STJ, REsp 1.732.276/PR, Relator MINISTRO MAURO CAMBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJs de (2019).

Segundo Ministro Mauro a ausência da invocação de dispositivo legais viola no que diz respeito à tese da ilegalidade por autoridade coatora. Incidência da Súmula nº 284/STF, é inadmissível o recurso extraordinário, quando se trata da deficiência na sua fundamentação não se permite a compreensão da controvérsia.

A decisão trata-se de mandado de segurança por meio do qual o contribuinte pretende a ordem que lhe garanta a isenção do Imposto de importação em remessas postais internacionais que não excedem o valor de U\$\$ 100 (cem dólares norte-americano). Recorreu, em seu direito, o disposto no Decreto-Lei nº 1804/80, que prevê, no seu art. 2º, a isenção das encomendas do valor citado referente às pessoas físicas.

O recorrente, alega que a referida isenção somente recai nas remessas postais que não excedem o valor de U\$\$50 (cinquenta dólares norte-americanos) e cujos remetentes e destinatários sejam pessoas físicas. Entende estar amparada no art. 1º, §2º, da IN/SRF nº 96/99, que estariam a disciplinar a competência atribuída pelo art. 2º, do Decreto-Lei nº 1.804/80.

No que diz respeito a tributação pertinente ao controle do comércio exterior, o art. 237, da Constituição Federal, permite que o exercício das competências do Poder Executivo o sejam realizadas, mediante autorização legal, diretamente pelo Ministério da Fazenda. Sendo assim, a delegação deverá ser de competência do Presidente da República ao Ministério da Fazenda mediante o Decreto nº 95/1995, (BRASIL, 1995).

Observa-se que a isenção disposto no art. 2º, II, do referido Decreto, se trata de uma faculdade concedida ao Ministério da Fazenda que pode ou não ser exercida, desde que o valor da remessa seja U\$\$ 100 (cem dólares americanos), a destinação do bem deve ser para pessoa física, as pessoas físicas não podem gozar dessa isenção. Via de regras, associadas ao comando geral de que permite ao Ministério da Fazenda estabelecer os requisitos e condições para aplicação das alíquotas (art.1º, §4º, do Decreto-lei nº 1.804/80).

Portanto, é correta a decisão proferida na 1º Turma do Tribunal Regional Federal da 4º Região e no Supremo Tribunal Federal citadas, sobretudo porque, em seu plano de fundo, assegurando o princípio da segurança jurídica e a certeza do direito, respaldáveis no devido processo legal, o que não se relaciona com o uso de meras Portarias, no que tange à exigência

de tributo, somente a lei em sentido formal em plena competência para tal finalidade, não podendo, sob qualquer circunstância, que a Portaria ou Decreto venha assumir o seu papel no Estado Democrático de Direito.

De acordo com entendimento dos tribunais, quando se fala em alterações de alíquotas, que é ad valorem que é o percentual ou alíquota específica o valor fixo que será aplicado para o cálculo do valor de tributo, que só podem ser alterados mediante Decreto, que é um ato do Poder Executivo.

Porém, mesmo com decisões judiciais em contrário, a Receita Federal do Brasil, através de Nota Técnica, e se manifestou contrária, dizendo ser totalmente legal a Portaria MF nº 156/99, alegando também, ser uma reguladora importante e necessário para economia nacional, além de combater a concorrência desleal.

Nota Técnica: Limite de Isenção em Remessas de Pequeno Valor; Limite de Isenção em Remessas de Pequeno Valor é de US\$ 50,00. A Subsecretaria de Tributação e Contencioso (Sutri) e a Subsecretaria de Aduana e Relações Internacionais (Suari) informam que notícias recentemente veiculadas na mídia sobre a suposta isenção do Imposto de Importação de bens contidos em remessas de valor até cem dólares norte-americanos baseiam-se em decisões judiciais isoladas e sem efeito vinculante sobre a Administração Tributária.

A tese acatada naquelas decisões, de que a autoridade administrativa, ao fixar o valor de isenção em US\$ 50,00, haveria restringido o alcance da lei, não se coaduna com a literalidade do art. 2º do Decreto-Lei nº 1.804, de 3 de setembro de 1980, que determina:

“Art. 2º O Ministério da Fazenda, relativamente ao regime de que trata o art. 1º deste Decreto-Lei, estabelecerá a classificação genérica e fixará as alíquotas especiais a que se refere o § 2º do artigo 1º, bem como poderá: (...)

II - dispor sobre a isenção do imposto de importação dos bens contidos em remessas de valor até cem dólares norte-americanos, ou o equivalente em outras moedas, quando destinados a pessoas físicas. (Redação dada pela Lei nº 8.383, de 1991)”

No uso das competências atribuídas pelo referido dispositivo, o Ministro da Fazenda editou a Portaria MF nº 156, de 24 de junho de 1999, que dispõe, no § 2º do art. 1º, que “os bens que integrem remessa postal internacional no valor de até US\$ 50,00 (cinquenta dólares dos Estados Unidos da América) ou o equivalente em outra moeda, serão desembaraçados com isenção do Imposto de Importação, desde que o remetente e o destinatário sejam pessoas físicas.”

Dessa forma, o que fez o Decreto 1.804/80 foi delegar ao Ministro da Fazenda a faculdade de dispor sobre a isenção em remessas entre pessoas físicas da maneira que melhor convier aos interesses da Fazenda Nacional e da economia do país. Ao fixar o valor em US\$ 50,00, respeitou-se o teto estabelecido pela Lei, que é de cem dólares dos Estados Unidos da América ou o equivalente em outra moeda, o qual não deve ser confundido com o valor da própria isenção.

Ressalte-se que os critérios para a fixação desse limite levam em conta diferentes fatores, dentre os quais destacam-se: O volume de mercadorias desembaraçadas nessa condição e o consequente impacto dessa entrada na economia nacional; a concorrência que esses produtos exercem sobre os produtores nacionais de mercadorias similares, que pagam regularmente seus tributos; o impacto dessa renúncia na arrecadação; e o custo de fiscalização e cobrança de tributos sobre cada volume.

Portanto, não resta dúvida de que a regulamentação dessa isenção por parte do MF é dotada de perfeita legalidade e legitimidade. Trata-se, ainda, de medida necessária e importante na prevenção da concorrência desleal, proteção e regulação da economia nacional, (BRASIL, 1980).

Com isso, é importa ressaltar que a Receita Federal do Brasil, mesmo havendo decisões em sentido contrário e comprovada a sua ilegalidade, quando alterou lei por ato administrativo, continua a tributar as remessas postais nos valores superiores a U\$\$ 50,00 dólares americanos ou qualquer valor, quando as remessas têm como remetente uma pessoa jurídica, sendo lesado o contribuinte que precisa ir sempre às vias judiciais para concretizar o seu direito de isenção.

8. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante da divergência da Portaria 156/99, que reduziu pela metade o limite trazido pelo DL 1804/80, afastando, portanto, de tributação do imposto de importação somente as mercadorias importadas por pessoa física, via remessa postal, que alcance até U\$ 50,00 (cinquenta dólares), questiona-se acerca, não só da evidente insegurança jurídica, mas principalmente sobre a legitimidade de uma norma infra legal, uma portaria tratar sobre o tema.

O entendimento a respeito de constitucionalidade dessa norma adotada, é inspirado substancialmente por uma hermenêutica constitucional mais criticada, vale ressaltar que extrafiscalidade por si só não autoriza um regime absoluto de exceção. Se existente, pode ser aplicado em conformidade com os princípios constitucionais, na forma mais importante a vedação não confiscatória, caso houver falha e a intenção de destruir o direito de contribuinte.

Nesse contexto, no caso dos impostos aduaneiros, a interpretação torna-se mais injusta, pois a intenção é fazer um juízo crítico sobre o manuseio desses tributos a fim de se respeitarem os princípios constitucionais e na norma tributária, os quais, *a priori*, não se encontram excepcionados, continua sendo aplicável, com a vedação à cobrança de tributo com efeitos confiscatórios.

Os resultados da pesquisa jurisprudencial realizado nesse trabalho com os conceitos doutrinários levantados na análise desse tema, demonstrou em seu posicionamento a ilegalidade acerca dos requisitos estabelecidos pela Portaria MF nº 156/99, e a Instrução Normativa IN 96/99. A decisão majoritária é tomada pela Turmas Recursais da 2º Região, destaca-se nos autos nº 0002888-74.2017.4.02.5101, que se trata das remessa necessária e recurso de apelação interposto pela União, sobre a sentença que colheu mandado de segurança impetrado por pessoa física alegando o desembaraço aduaneiro de bem no valor de US\$ 96.66 sem necessidade de pagamento de tributo de imposto de importação. Conforme a decisão, a ilegalidade dos

requisitos impostas pela Portaria nº 156/99, sendo registrado o pleito formulado pela União, nos seguintes termos:

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. REMESSA NECESSÁRIA. ARTIGO 14 DA LMS. APELAÇÃO. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. NORMAS REGULAMENTARES. PODER REGULAMENTAR. DECRETO-LEI N.º 1.804/80. PORTARIA MF N.º 156/99. IN Nº 96/99. LIBERAÇÃO DE MERCADORIA. SEM PAGAMENTO DO TRIBUTOS. SÚMULA Nº 323 DO STF. NEGAR PROVIMENTO À REMESSA E À APELAÇÃO.

1 - O caso trata de compra efetuada pela internet em 25/11/2016 pelo ora apelado na loja virtual M&S Muscle & Strength/USA no valor de US\$ 96.66 que, tendo sido notificado pela Receita Federal de que sua mercadoria havia sido tributada, recusou-se a efetuar o pagamento, tendo pedido revisão com base no artigo 2º, inciso II do Decreto-lei n.º 1.804/80, o qual teve como resultado a majoração da exação.

2 - Da simples leitura do inciso II do artigo 2º do Decreto-lei n.º 10804/80, depreende-se que o legislador optou por conceder uma isenção fiscal relativa ao imposto de importação sobre bens destinados a pessoas físicas, cuja remessa seja de até US\$ 100,00 (cem dólares americanos) ou o equivalente em outra moeda.

3 - Com efeito, o Ministério da Fazenda, ao regulamentar o Decreto-lei n.º 1.804/80, editou a portaria MF n.º 156, de 24 de junho de 1999 que em seu artigo 2º, § 2º dispõe que "os bens que integrem remessa postal internacional no valor de até US\$ 50.00 (cinquenta dólares dos Estados Unidos da América) ou o equivalente em outra moeda, serão desembaraçados com isenção do Imposto de Importação, desde que o remetente e o destinatário sejam pessoas físicas".

4 - O princípio da legalidade faz-se presente de uma maneira bastante rigorosa quando tratamos de normas tributárias. Todavia, o artigo 153, § 1º da Constituição Federal traz exceções ao princípio da legalidade estrita, prevendo impostos que podem ter suas alíquotas

alteradas (mas não criadas) por decreto do Presidente. É o caso do Imposto de Importação de produtos estrangeiros (artigo 153, inciso II da CF), cujo fundamento para tal exceção baseia-se no caráter extrafiscal desse tributo.

5 - Sabe-se que a expedição de atos normativos pela Administração Pública não pode inovar, criar normas, que não estejam expressamente previstas na lei que será objeto de regulamentação. Trata-se do Poder Regulamentar, função típica do Poder Executivo, o qual tem como objetivo a expedição de normas complementares à lei, tais como, circulares, portarias, 1 editais, regulamentos, decretos ou instruções.

6 - Dessa forma, verifica-se que os atos normativos em questão (Portaria MF n.º 156/99 e a IN nº 96/99) não podem ultrapassar os limites contidos no Decreto-lei n.º 1.804/80, de modo que devem ser considerados como em desacordo com a legislação que pretende regulamentar.

7 - Ademais, o caso ainda apresenta uma outra vertente relativa à possibilidade de liberação da mercadoria comprada online pelo apelado, na medida em que não pode a autoridade fazendária manter paralisado o procedimento, para aguardar o recolhimento dos valores lançados, sob pena de clara violação ao enunciado da Súmula nº 323 do STF, que há muito já reconheceu a abusividade da apreensão ou retenção de mercadoria com finalidade exclusivamente fiscal.

8 - Para isso, dispõe a Fazenda Pública de meios próprios para exigência dos tributos que entende devidos, munida de uma série de prerrogativas que assegurem sua efetiva satisfação, mas sem se descuidar da observância do devido processo legal para expropriação de bens, o que, no ordenamento jurídico pátrio, não dispensa a propositura da respectiva execução fiscal, visto que a autoexecutoriedade do ato administrativo está restrita a hipóteses

excepcionais legalmente previstas, não abrangendo o ato de lançamento do tributo.

9 - Assim, ainda que não se entenda pela ilegalidade das normas regulamentares em apreço, a liberação da mercadoria não está condicionada ao pagamento dos tributos e

multas eventualmente devidos na hipótese, razão pela qual a União Federal não tem razão em seu pleito, devendo a sentença ser mantida por seus próprios fundamentos. 10 - Remessa Necessária e recurso de apelação a que se nega provimento. (APELREEX N. 0002888-74.2017.4.02.5101/RJ, 4ª Turma Especializada, Rel. Luiz Antonio Soares, J. em 22/05/2018).

Todavia, antes da conclusão definitiva, é importante lembrar da análise hermenêutica das normas que procura extrair o verdadeiro sentido dos comandos legais. Vale destacar que o Decreto-Lei nº 1.804/80 foi recepcionada pela Constituição Federal com a hierarquia de lei ordinária. Vista disso, relembra-se que a Constituição no seu art. 150 § 6º, subordinou à lei a concessão de isenção.

Salienta-se que o Decreto antecede a promulgação da própria Constituição de 1988, concebido e redigido no contexto jurídico fundamentalmente distinto do que hoje temos garantido. A interpretação dos princípios e norma constitucionais, no âmbito de sistema judiciário, é o que tem sido construído ultimamente, e a legislação tributária não deve ficar de fora nessa perspectiva.

Por último, levando em consideração todas conclusões supra, percebe-se que a análise do imposto de importação a respeito do regime de tributação simplificada, no sistema tributário, aponta um quadro de inconstitucionalidade em desfavor do contribuinte pequeno importador (pessoa física). Essa isenção incentiva o movimento que vai de encontro com evolução do e-commerce internacional, tornando ainda agravada pela ausência ou falta de atenção doutrinárias e jurisprudenciais acerca do tema.

É a partir destas constatações que o presente trabalho, ora esclarece, e busca salientar a existências de ferimento ao texto constitucional e aos seus princípios, tendo necessidade que se adequem a norma constitucionais, as leis, bem como os atos normativos, regras e práticas administrativas dos regimes aduaneiros e do regime de tributação simplificada.

Vale relembram que o art. 176 do Código Tributária Nacional, ao tratar das hipóteses de exclusão do crédito tributária, estabeleceu que a isenção, ainda que prevista em contrato, será sempre decorrente de lei que determine os requisitos exigidos para sua concessão, o tributo deve ser aplicado no prazo de sua duração. Por outro lado, o art. 111 do CTN, diz que, toda legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção deve ser interpretada de forma literal. (BRASIL. 1966).

Isso significa que, na definição dos requisitos de incidência de isenções tributárias, não se pode confrontar o princípio da estrita legalidade, ainda que seja permitido alteração de outros tributos.

Nesse caso, como a Portaria MF nº 156/99 não possui status de lei no ordenamento jurídico brasileiro, mostra-se inválido qualquer requisito que altere ou determine a hipótese de isenção tributário estabelecido pelo Decreto-lei nº 1.804/80, mesmo com autorização do referido decreto.

Sob outra perspectiva, o art. 153 da Constituição Federal deixou claro que, compete somente à União instituir imposto sobre produtos estrangeiros, ainda que atribui ao Poder executivo capacidade de alterar as alíquotas do imposto de importação, observando, sempre, os ditames legais.

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

I - importação de produtos estrangeiros;

§ 1º É facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I, II, IV e V. (BRASIL, 1988).

Considerando as ponderações feita no presente trabalho acerca do tema desenvolvido, a Portaria MF nº 156/99, não possui a legitimidade para tratar da isenção de valor de 50,00 dólares americanos, tendo vista que, os atos administrativos menores como as portarias, emitidos pelo Ministério da Fazenda ou pela Secretaria da Receita Federal, não podem criar condições ou requisitos não previstos em lei, visto que o Código Tributário Nacional vinculou, expressamente, a ab-rogação ou a revogação de norma isentava da mesma hierarquia, conforme previsto no art. 178 do mesmo diploma legal. Por outro lado, a Portaria não alterou limite de isenção por ser ato administrativo menor, pois isso compete somente à União instituí-lo mediante a lei específica, é facultado ao poder executivo, atendidas limites estabelecidos em lei as alíquotas dos impostos, art. 153, I, §1º da Constituição Federal.

Como foi ressaltado anteriormente, incumbe somente o Poder Executivo a faculdade de alterar a alíquota do imposto de importação e atuar na classificação genérica dos bens, não podendo extrapolar os limites de sua delegação e estabelecer regras mais restritivas, por força do princípio da legalidade estrita, bem como dos já citados nos dispositivos constitucionais.

O contribuinte tem direito de gozar de isenção estabelecida pelo Decreto-lei 1.804/80, foi ressaltado anteriormente, que o mencionado DL foi recepcionado pela Constituição Federal de 1988 com a hierarquia de lei ordinária. O art. 150 §6º, da Constituição Federal subordinou à lei a concessão de isenção, portanto, o contribuinte tem direito de gozar da isenção de remessas postais internacionais cuja o valor não ultrapasse US\$ 100,00 (cem dólares americanos), desde que este seja pessoa física.

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g. (BRASIL, 1988).

É importante reforçar que, mesmo com o reconhecimento de caráter extrafiscal do imposto de importação não há consentimento sobre essa isenção de valor de US\$ 50,00 (cinquenta dólares americanos). O direito tributário e o princípio da legalidade se reveste de relevância ressaltada no texto Constitucional, ainda que a lei maior estabeleça certas exceções à sua vigência.

Por último, perante o exposto, conclui-se que há ilegalidade das normas estabelecida pela Portaria MF nº 156/99, e a Instrução Normativa nº 96/99, considerando que a Secretaria da Receita Federal e Portarias do Ministério da Fazenda editou a norma que vem provocando a insegurança jurídica no âmbito tributário, além de violação dos princípios constitucionais tributários. Cabe o poder regulamentar limitadores dos atos infralegais, disposições constitucionais e o Código Tributário Nacional, tomar providências por parte do poder legislativo brasileiro, de buscar a uniformização jurisprudencial no sentido de reconhecer, sempre que necessário, a ilegalidade das normas e requisitos estabelecidos pela Portaria MF nº 156/99, e a Instrução Normativa nº 96/99, que revela um claro desrespeito às prescrições das normas superiores.

9. REFERENCIAL

ALMEIDA, R. C. D.; LENZA, P. **Esquematizado - Comércio Internacional e Legislação Aduaneira**. [Digite o Local da Editora]: Editora Saraiva, 2022. 9786555596625. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786555596625/>. Acesso em: 11 jul. 2022.

ASSONI FILHO, Sérgio. O princípio da legalidade tributária. **Revista da Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo**, v. 98, p. 181-206, 2003.

BARBAROTO FENILLE, M. et al. Regime aduaneiro especial de drawback como facilitador na internacionalização de empresas. **REGRAD - Revista Eletrônica de Graduação do UNIVEM - ISSN 1984-7866**, [S.l.], v. 13, n. 01, p. 118-131, 2020. Disponível em: <https://revista.univem.edu.br/REGRAD/article/view/3100>>. Acesso em: 29 nov. 2022.

BUENO, J. A. A. **Manual de direito tributário. (Coleção ícones do direito)**. [Digite o Local da Editora]: Editora Saraiva, 2014. 9788502228634. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502228634/>. Acesso em: 26 jul. 2022.

CARVALHO, P. de B. O princípio da segurança jurídica em matéria tributária. **Revista da Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo**, [S. l.], v. 98, p. 159-180, 2003. Disponível em: <https://www.revistas.usp.br/rfdusp/article/view/67584>>. Acesso em: 2 out. 2022.

CUNHA, C. R. **Praticabilidade Tributária: eficiência, segurança jurídica e igualdade**. [Digite o Local da Editora]: Grupo Almedina (Portugal), 2021. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786556273037/>. Acesso em: 04 out. 2022.

DRUMMOND, M. A. V. A obediência ao princípio da anterioridade clássica nas revogações de isenções gratuitas e sem prazo determinado. **Rev. Direito Tributário Contemporâneo**. vol. 28. ano 6. p. 97-120. São Paulo: Ed. RT, 2021. Acesso em: 13 out. 2022.

FREITAS, T. G. **a isenção do imposto de importação previsto no decreto-lei nº 1.804/80 em conflito com poder normativo da administração pública**. *etic-encontro de iniciação científica-issn 21-76-8498*, v. 11, n. 11, 2015.

HOLANDA, T. C.; LUZ.; et al. **Sistemática das Operações de Logística Internacional**. [Digite o Local da Editora]: Grupo A, 2020. E-book. ISBN 9786556900896. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786556900896/>. Acesso em: 31 out. 2022.

JARDIM, E. M. F. **Manual de direito financeiro e tributária**. 16ª. ed., rev., atual. i ampl. São Paulo, saraiva, 2019.

LAVOURAS, M. O Equilíbrio entre os Regimes Simplificados de Tributação e a Constituição. In. MARTINS, A.; TABORDA, D., (Coord.). **Ensaio sobre Regimes de Simplificação Tributária**. Coimbra, Editora Almedina, 2021.

LUDOVICO, N. **Logística internacional: um enfoque em comércio exterior**. [Digite o Local da Editora]: Editora Saraiva, 2017. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788547228453/>. Acesso em: 11 jul. 2022.

MARTINS, A.; TABORDA, D., (Coord). **Ensaio sobre Regimes de Simplificação Tributária**. Coimbra, Editora Almedina, 2021.

MAZZA, Alexandre. **MANUAL DE DIREITO TRIBUTÁRIO**. [Digite o Local da Editora]: Editora Saraiva, 2021. E-book. 9786555593204. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786555593204/>. Acesso em: 24 ago. 2022.

MEIRA, L. A. **Série IDP – Linha pesquisa acadêmica - Tributos sobre o comércio exterior, 1ª Edição.** [Digite o Local da Editora]: Editora Saraiva, 2012. 9788502180611. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502180611/>. Acesso em: 11 jul. 2022.

MORINI, C. et al. **Indicadores de desempenho da Aduana do Brasil:** em busca de uma abordagem equilibrada. *Gestão & Produção* [online]. 2015, v. 22, n. 3 [Acessado 1 Novembro 2022], pp. 508-524. Disponível em: <<https://doi.org/10.1590/0104-530X1407-14>>. Epub 29 Set 2015.

NOVACKI, Eduardo. **"Segurança jurídica: restabelecimento pelo respeito aos precedentes judiciais."** (2019). Disponível em: <https://repositorio.uninter.com/handle/1/543>. Acesso em: 04 out. 2022.

OLIVEIRA, D. R. G. **Isenção do Imposto Sobre a Importação de Bens Contidos em Remessas de Valor de Até Cem Dólares Norte-Americanos Quando Destinados a Pessoas Físicas.** *Direito Federal*, v. 95, p. 539-550, 2015.

OLIVEIRA, B. A. C. **Breve análise sobre a possibilidade de efetuar a Revisão Aduaneira em canais de parametrização diferente de verde.** Monografia (Bacharel) - Direito Escola Nacional de Administração Pública-ENAP, 2019.

OLIVEIRA, P. G. **Os limites normativos das agências reguladoras frente ao princípio da legalidade.** Caso: contrato de uso temporário de áreas portuárias. 2021.

OCHA, P. F. O. **Rev. Tributária e de Finanças Públicas.** v. 139 (26). São Paulo, 2019.

PAULA, V. A. L. DE. **Imposto de importação sob regime de tributação simplificada:** uma análise de constitucionalidade. TCC (Graduação) – Curso de Direito, Faculdade de Direito, Universidade Federal do Ceará – UFC, Fortaleza, 2013.

PEREIRA, I. G. **Análise doutrinária e jurisprudencial acerca da taxa de capatazia na base de cálculo do valor aduaneiro no imposto de importação.** Monografia (Bacharel) – Direito, Centro Universitário Curitiba, Curitiba, 2021.

PIRES, P. M. Rev. CEPPG. **o imposto de importação na visão do superior tribunal de justiça.** (Bacharel) - Curso de Direito Universidade Católica do Estado de Goiás, Goiás 2013.

RECEITA FEDERAL. **Perguntas e Respostas - Remessa Postal,** 2020. Disponível em: <<https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/aduana-e-comercio-exterior/remessas-internacionais/remessas-postais/duvidas-perguntas-e-respostas-remessa-postal>>. Acesso em: 28, nov. 2022.

REIRA, I.G. **Análise doutrinária e Jurisprudencial acerca da taxa de capatazia na base de cálculo do valor aduaneiro no imposto de importação.** Monografia (Bacharel) – Direito, Centro Universitário Curitiba, Curitiba, 2021.

REIS, M. S. dos. **Limites e condições da alteração do imposto de importação.** Monografia (especialização) – Direito, Instituto Brasiliense de Direito Público – IDP. Brasília – DF, 2013.

SALLES, R. M. **O alcance do poder regulamentar conferido pelo art. 2o, II, do Decreto-lei 1.804/80:** A Legalidade da Portaria MF No 156/1999 na jurisprudência dos Tribunais pátrios. 2022.

SOUZA, José Manuel Meireles D. **FUNDAMENTOS DO COMÉRCIO INTERNACIONAL.** [Digite o Local da Editora]: Editora Saraiva, 2013. 9788502100961. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502100961/>. Acesso em: 13 jul. 2022.

SCHAPPO, A.; MORAES, S. **Imposto de Importação**. 2018.

Torres, H. T. **Temporalidade e segurança jurídica–irretroatividade e anterioridade tributárias**. Rev. da PGFN, 2011. Disponível em: <HT Torres - Revista da PGFN, 2011 - gov.b>. Acessado em: 29 nov. 2022.

Valadão, M. A. P; BASTOS, R. V. F. **Repercussão Geral no Direito Tributário: Impostos**. Disponível em: Minha Biblioteca, Grupo Almedina (Portugal), 2021.

ZILET ABREU, A. SEGURANÇA JURÍDICA E CONSEQUENCIALISMO ECONÔMICO NO DIREITO TRIBUTÁRIO. **Revista da Faculdade de Direito da Universidade São Judas Tadeu**, [S. l.], n. 10, 2021. Disponível em: <<https://revistadireito.emnuvens.com.br/revistadireito/article/view/117>>. Acesso em: 2 out. 2022.