XXVI CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI SÃO LUÍS – MA

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

DEMETRIUS NICHELE MACEI

FLÁVIO COUTO BERNARDES

Copyright © 2017 Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito

Todos os direitos reservados e protegidos.
Nenhuma parte deste anal poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria – CONPEDI
Presidente - Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa – UNICAP
Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Ingo Wolfgang Sarlet – PUC - RS
Vice-presidente Sudeste - Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim – UCAM
Vice-presidente Nordeste - Profa. Dra. Maria dos Remédios Fontes Silva – UFRN
Vice-presidente Norte/Centro - Profa. Dra. Julia Maurmann Ximenes – IDP
Secretário Executivo - Prof. Dr. Orides Mezzaroba – UFSC
Secretário Adjunto - Prof. Dr. Felipe Chiarello de Souza Pinto – Mackenzie

Representante Discente – Doutoranda Vivian de Almeida Gregori Torres – USP

Conselho Fiscal:
Prof. Msc. Caio Augusto Souza Lara – ESDH
Prof. Dr. José Querino Tavares Neto – UFG/PUC PR
Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini Sanches – UNINOVE
Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva – UFS (suplente)
Prof. Dr. Fernando Antonio de Carvalho Dantas – UFG (suplente)

Secretarias:
Relações Institucionais – Ministro José Barroso Filho – IDP
Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho – UPF
Educação Jurídica – Prof. Dr. Horácio Wanderlei Rodrigues – IMED/ABEDi
Eventos – Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta – FUMEC
Prof. Dr. Jose Luiz Quadros de Magalhaes – UFMG
Profa. Dra. Monica Herman Salem Caggiano – USP
Prof. Dr. Valter Moura do Carmo – UNIMAR
Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr – UNICURITIBA
Comunicação – Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro – UNOESC

D597

Direito tributário e financeiro II [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI

Coordenadores: Demetrius Nichele Macei, Flávio Couto Bernardes – Florianópolis: CONPEDI, 2017.

Inclui bibliografia
ISBN:978-85-5505-558-4
Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações
Tema: Direito, Democracia e Instituições do Sistema de Justiça

1.Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Tributos. 3. Impostos. XXVI Congresso Nacional do CONPEDI (27. : 2017 : Maranhão, Brasil).

CDU: 34

Conselho Nacional de Pesquisa
e Pós-Graduação em Direito
Florianópolis – Santa Catarina – Brasil
www.conpedi.org.br

Universidade Federal do Maranhão - UFMA
São Luís – Maranhão - Brasil
www.portais.ufma.br/PortalUfma/index.jsf

XXVI CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI SÃO LUÍS – MA

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

Apresentação

Começamos esta apresentação parabenizando e agradecendo todos os profissionais envolvidos para que o XXVI CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI SÃO LUÍS – MA, sob o tema Direito, Democracia e Instituições do Sistema de Justiça se concretizasse num sucesso, como realmente ocorreu.

Cabe, então, nesta etapa final, registrar os trabalhos dos comprometidos articulistas que sujeitaram corajosamente seus trabalhos ao crivo dos avaliadores no intuito principal de enriquecer a Ciência do Direito.

Desta feita, apresentamos, a seguir, os artigos que se submeteram ao Grupo de Trabalho denominado "Direito Tributário e Financeiro II". Para tanto, os artigos avaliados serão brevemente introduzidos para que o leitor se sinta instigado a se aprofundar na leitura completa da obra.

Iniciamos tal empreitada, com o texto “A EDIÇÃO DE CONVÊNIOS NO ÂMBITO DO ICMS: LIMITES À LEGALIDADE” de autoria de José Julberto Meira Junior e Demetrius Nichele Macei. O artigo analisa de forma objetiva o instituto do convênio no âmbito do ICMS e os seus limites legais e constitucionais a serem observados pelo Conselho Nacional de Política Fazendária e pelas unidades federadas.

Em seguida, Analice Franco Gomes Parente e Marcus Vinícius Parente Rebouças, em “CAPITALISMO E DESIGUALDADE SOCIAL NO CAPITAL NO SÉCULO XXI, DE THOMAZ PIKETTY”, analisam aspectos relativos à desigualdade social diante das tendências inerciais do capitalismo de hipervalorização da taxa de rendimento do capital em face do crescimento econômico.

“SOCIEDADE LIMITADA: RESPONSABILIDADE DOS ADMINISTRADORES PELAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS”, de Juliano Mirapalheta Sangoirsa, trata da responsabilidade dos administradores de sociedades limitadas pelos débitos tributários da sociedade. Mais especificamente, o artigo foca na questão interpretativa do artigo 135 do Código Tributário Nacional, principalmente no tocante a intepretação que a Fazenda Nacional tem dado a tal dispositivo.

Na sequência, Fernando Rangel Alvarez dos Santos e Alexandre Pedro Moura D'Almeida, em “A TRIBUTAÇÃO DA RENDA DO TRABALHO NO ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO”, discutem a relação entre a tributação da renda do trabalho e seu papel no cenário democrático. Atestam, por intermédio de uma pesquisa descritiva, um distanciamento entre o legislador e o destinatário da norma.

Em “IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS NA ATUAL SITUAÇÃO SOCIOECONÔMICA DO BRASIL”, Mariana Pontes Caminha Muniz, pertinentemente, averigua o binômio possibilidade e necessidade da instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas, no Brasil. A articulista analisa, também, os principais projetos de lei e a proposta de emenda à Constituição relacionados ao imposto.

O próximo artigo, denominado “A DAÇÃO EM PAGAMENTO TRIBUTÁRIA E APLICAÇÃO SUBSIDIÁRIA DA LEI DE EXECUÇÃO FISCAL”, de Armando Rodrigues Gadelha Moreira, com base na análise doutrinária, legislativa e jurisprudencial, esta com foco no Supremo Tribunal Federal, procura esclarecer como o instituto da dação em pagamento pode se assemelhar com uma execução voluntária, questionando-se, então, a possibilidade da utilização subsidiária da Lei de Execução Fiscal, no intuito de se ampliar as possibilidades de bens a serem usados na dação em pagamento na esfera fiscal.

Fabiano Ferreira Lopes e Leonardo Albuquerque Marques, autores de “CONSIDERAÇÕES SOBRE A NOTA FISCAL ELETRÔNICA E SEUS REFLEXOS QUANTO AO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO”, clarificam os impactos no lançamento tributário, quando da implantação do Sistema de Escrituração Digital, especialmente quanto à Nota Fiscal Eletrônica.

O texto “TRIBUTAÇÃO E MOEDAS VIRTUAIS”, de Bruno Schimitt Morassutti e Alexander Pibernat Cunha Cardoso, aborda, de forma genérica, o fenômeno das moedas virtuais sob a perspectiva do direito tributário. Os autores analisam o suporte fático dessa tecnologia e o confrontam com as regras matrizes de incidência tributárias que vigem atualmente. O mais interessante é a conclusão dos pesquisadores, que constataram, por motivos que são bem explanados no texto, que atualmente só é possível tributar as moedas virtuais pelo IR, pelo ISSQN e pelo ITCMD.

Com um teor mais crítico, “TRATAMENTO DESFAVORECIDO DO MICROEMPREENDEDOR INDIVIDUAL: SOB ANÁLISE DO PARCELAMENTO TRIBUTÁRIO”, de Cloeh Wichmann Orive Lunardi e Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, analisa o confronto entre os parcelamentos para o Microempreendedor Individual

(MEI) e o Programa Especial de Regularização Tributária (PERT), no intuito de demonstrar que o tratamento jurídico dispensado aos microempreendedores individuais não respeita, de fato, a diretriz constitucional sobre o favorecimento das pequenas empresas.

Com um recorte bem específico, "A PROGRESSIVIDADE FISCAL RELATIVA AO IPTU ENQUANTO POLÍTICA PÚBLICA REDISTRIBUTIVA MUNICIPAL", dos articulistas Tamara Rodrigues Ramos e Ricardo Bravo aborda, com foco no Imposto Predial e Territorial Urbano, o contexto das políticas públicas fiscais municipais, cujo objetivo seja uma tributação equitativa.

"DIÁLOGO SOBRE A CONSTITUCIONALIDADE DA PENA DE PERDIMENTO NA IMPORTAÇÃO", de autoria de Eduardo Silva Luz e Liziane Angelotti Meira, com apoio doutrinário e jurisprudencial, fomenta a discussão sobre a constitucionalidade da pena de perdimento aplica em matéria aduaneira nos casos de importação irregular.

Jeferson Sousa Oliveira, em "EFEITOS SOCIOECONOMICOS DO PLANEJAMENTO FISCAL", de forma analítica, aborda o cenário da erosão da base tributável e transferência de lucros (Base Erosion and Profit Shifting – BEPS), procurando compreender como o papel do planejamento tributário frente às finanças do Estado e seus reflexos quanto à viabilidade de financiamento de suas políticas públicas.

Com enfoque nas imunidades fiscais, Bruno Soeiro Vieira e Iracema De Lourdes Teixeira Vieira apresentam "IMUNIDADE TRIBUTÁRIA MUSICAL: UMA ANÁLISE TELEOLÓGICA E CRÍTICA", trabalho que trata da análise teleológica da imunidade tributária musical, objeto da Emenda Constitucional nº 75. Com base em fontes legislativas, doutrinárias e jurisprudenciais, os pesquisadores esclarecem os fundamentos de criação da retrocitada emenda.

"O INSTITUTO DA "DELAÇÃO PREMIADA" E O CRIME DE LAVAGEM DE DINHEIRO OU BRANQUEAMENTO DE CAPITAIS NO DIREITO LUSO-BRASILEIRO", de José Arnaldo De Oliveira e Antonildes Medeiros Mota Gomes, compara os institutos da delação premiada e o crime de branqueamento de capitais no direito brasileiro e português. Além disso, os articulistas traçam a situação da legislação brasileira quanto as temáticas da corrupção e lavagem de dinheiro.

"RENÚNCIA DE RECEITA TRIBUTÁRIA E CIBERTRANSPARÊNCIA: SOBRE A (IN) DISPONIBILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES PELOS PORTAIS DA TRANSPARÊNCIA DOS MUNICÍPIOS COM MAIOR PRODUTO INTERNO BRUTO (PIB) DO ESTADO DO

RIO GRANDE DO SUL", de autoria de Luiz Felipe Menezes Tronquini e Têmis Limberger, num recorte bastante específico, por intermédio de pesquisa empírica, atesta a dificuldade da concretização da boa administração pública com fundamento na pobre disponibilização de informações relativas a renúncia de receita tributária decorrente da concessão de incentivos tributária pelos Portais da Transparência dos dez Municípios com maior PIB, no estado do Rio Grande do Sul, com base no ano de 2014.

O próximo artigo, intitulado "A (IN)CONSTITUCIONALIDADE DO PROTESTO DA CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA", de Jose Eduardo Barroso Colacio, utiliza a pesquisa jurisprudencial, com foco especificamente no Supremo Tribunal Federal para analisar se o protesto extrajudicial da Certidão da Dívida Ativa é de fato constitucional.

O penúltimo artigo chamado "A (NOVA) ROUPAGEM DA NORMA JURÍDICO-TRIBUTÁRIA NO ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO: A TRIBUTAÇÃO À LUZ DE UMA TEORIA CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIA", de José Diego Martins de Oliveira e Silva e Vicente Bandeira de Aquino Neto, pretende identificar se o Estado Democrático de Direito influencia na essência da norma jurídico-tributária. Mais especificamente, o trabalho apresenta uma noção acerca da natureza da norma jurídica na visão de alguns jusfilósofos para, como meio para averiguar a essência arrecadadora e a essência garantidora da tributação.

Também pautada numa interpretação constitucional, "A EXECUÇÃO FISCAL ADMINISTRATIVA: UM OLHAR SOBRE A PERSPECTIVA DA AMPLA DEFESA COMO INTEGRANTE DO FEIXE DE GARANTIAS CONSTITUCIONAIS QUE COMPÕEM O DEVIDO PROCESSO LEGAL", de autoria de Henrique Machado Rodrigues de Azevedo e Flávio Couto Bernardes, analisa a relação do instituto da ampla defesa, corolário do princípio do devido processo legal, com a constitucionalidade da introdução da execução fiscal administrativa no ordenamento jurídico brasileiro.

Pois bem. Pelo conteúdo exposto acima, ainda que conciso, resta ainda agradecer a honraria que nos foi dada ao podermos fazer parte de tamanha realização voltada a Ciência do Direito. Agradecemos também os articulistas pela coragem e iniciativa que tiveram ao propor seus trabalhos ao CONPEDI.

Por último, mas não menos importante, registramos nossa gratidão ao CONPEDI por ter concedido este espaço de reflexão e grande aprendizado, bem como, sem mais delongas, convidamos todos os leitores a usufruírem desta coletânea.

Prof. Dr. Flávio Couto Bernardes – UFMG

Prof. Dr. Demetrius Nichele Macei – UNICURITIBA

Nota Técnica: Os artigos que não constam nestes Anais foram selecionados para publicação na Plataforma Index Law Journals, conforme previsto no artigo 7.3 do edital do evento. Equipe Editorial Index Law Journal - publicacao@conpedi.org.br.

DIÁLOGO SOBRE A CONSTITUCIONALIDADE DA PENA DE PERDIMENTO NA IMPORTAÇÃO

DIALOGUE ON THE CONSTITUTIONALITY OF THE CONFISCATION PENALTY IN THE IMPORT

Eduardo Silva Luz [1]
Liziane Angelotti Meira [2]

Resumo

No presente trabalho, visa-se à disquisição da constitucionalidade da pena de perdimento aplicada em matéria aduaneira, analisando-se os argumentos favoráveis e contrários à aplicação pela administração pública nos casos de importação irregular. Para consecução dos objetivos, será estudado o pressuposto material da referida pena, bem como seus efeitos frente ao direito fundamental de propriedade, tendo como referencial teórico importantes doutrinadores e também a jurisprudência aplicada a essa matéria.

Palavras-chave: Constitucionalidade, Aduaneiro, Pena de perdimento, Pressuposto material

Abstract/Resumen/Résumé

The present paper is aimed at examining the Constitutionality of the confiscation penalty applied in customs matters. It wil be analyzed the favorable and not favorable arguments to the application of such penalty by the public administration in cases of irregular imports. In order to achieve the objectives of this article, the material precondition of this penalty will be studied, as well as its effects on the fundamental right of property, having as theoretical reference several doctrinators and even jurisprudence applied to this matter.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Constitutionality, Customs matters, The confiscation penalty, Material precondition

[1] Mestrando em Direito na Universidade Católica de Brasília, Bolsista pela CAPES.

[2] Doutora em Direito, Coordenadora do Programa de Pós-Graduação Stricto Sensu Mestrado em Direito da Universidade Católica de Brasília, Professora do Mestrado em Direito da UCB.

Introdução

O presente artigo foi dedicado estudo da pena de perdimento na importação, com especial foco na investigação da natureza jurídica e da constitucionalidade dessa sanção.

Em um primeiro momento, faz-se necessário enquadrar essa sanção em uma das searas do Direito, que seja o Direito Aduaneiro. Para tanto, precisamos discorrer sobre o conceito e à autonomia desse ramo do Direito.

Valendo-nos da definição de Rosaldo Trevisan, o Direito Aduaneiro pode entendido como:

> Ramo jurídico voltado ao estudo do direito (positivo) aduaneiro, que trata dos direitos e deveres tanto da Aduana como dos intervenientes aduaneiros, das matérias procedimentais referentes a despacho aduaneiro, assim como transporte e armazenagem, dos tributos aduaneiros e das demais restrições ao comércio exterior, dos regimes aduaneiros, comuns ou especiais, das infrações e penalidades aduaneiras e do processo aduaneiro. (TREVISAN, 2009)

Vale destacar que o exercício do Direito Aduaneiro e a própria aplicação da pena de perdimento estão intimamente relacionado com a Soberania Nacional, no que concerne à decisão do Estado sobre os bens estrangeiros que admite em seu território, função que, naturalmente, não se limita à finalidade arrecadatória.

Vale já anotar que a aplicação da pena de perdimento no caso de não cumprimento das obrigações tributárias incidentes no comércio exterior seria uma permissão, o que parece uma contradição com o entendimento jurisprudencial de proibição de tributo com efeito confiscatório.[1]

Cumpre jconsignar que a pena de perdimento aduaneiro está, conforme disposição do art. 23 do Decreto-Lei no 1.455, de 1976, vinculada ao dano ao erário. Entretanto, a conceituação do dano ao erário não está consolidada na doutrina e nem nas decisões judiciais.

Assim, neste estudo, além de discorrer sobre a pena perdimento em matéria aduaneira, sua natureza jurídica, sua constitucionalidade e o entendimento jurisprudencial sobre essa sanção, trataremos especificamente da sua aplicação frente ao direito fundamental de propriedade.

1.Pena de Perdimento e Dano ao Erário Público

[1] ADI 551-RJ e RExt 833.106/GO

Segundo Zanelatto, a Pena de Perdimento visa à declaração de perda de bens de particulares para o Estado, em decorrência de uma ação comissiva e em alguns casos mesmo omissiva, que termine por causar dano ao erário público seja pela inobservância de obrigações tributárias, que deviam ter sidas observadas no controle aduaneiro ou mesmo pela inserção de bem proibido no território nacional por meio da importação. (ZANELLATO, 2016, p. 35)

Antes do estudo mais aprofundado de um instituto jurídico, mister discorrer sobre sua natureza jurídica Para tanto, colacionamos trecho de Paulo de Barros Carvalho ao analisar a pena de perdimento assevera:

> As mercadorias estrangeiras encontradas em situação irregular serão apreendidas e seu proprietário, independentemente do processo penal a ser instaurado, perde-las-á em favor da Fazenda Pública. Tais bens, posteriormente, serão levados a leilão e o produto arrecadado passará a constituir receita tributária. O infrator sofrerá duas sanções: a de caráter administrativo-tributário, em virtude da perda de mercadoria, e a de índole criminal, mediante a pena que lhe será infligida. (CARVALHO, 2008, p.534)

Nas palavras do autor, percebe-se a dificuldade para definir a natureza jurídica da pena de perdimento, em decorrência principalmente dos efeitos administrativos, tributários e até mesmo penais decorrentes da sanção.

A pena de perdimento está regulada pelos Decretos-Leis nº 37, de 18 de novembro de 1966 e nº 1.455, de 7 de abril de 1976, com regulamentação pelo Decreto nº 6759, de 5 de fevereiro de 2009. O Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, nos seus arts. 23 e 24, estabelece a presunção de dano ao erário na aplicação da pena de perdimento.[2]

---

[2] Art 23. Consideram-se dano ao Erário as infrações relativas às mercadorias:

I - importadas, ao desamparo de guia de importação ou documento de efeito equivalente, quando a sua emissão estiver vedada ou suspensa na forma da legislação específica em vigor;

II - importadas e que forem consideradas abandonadas pelo decurso do prazo de permanência em recintos alfandegados nas seguintes condições:

a) 90 (noventa) dias após a descarga, sem que tenh sido iniciado o seu despacho; ou

b) 60 (sessenta) dias da data da interrupção do despacho por ação ou omissão do importador ou seu representante; ou

c) 60 (sessenta) dias da data da notificação a que se refere o artigo 56 do Decreto-Iei número 37, de 18 de novembro de 1966, nos casos previstos no artigo 55 do mesmo Decreto-lei; ou

d) 45 (quarenta e cinco) dias após esgotar-se o prazo fixado para permanência em entreposto aduaneiro ou recinto alfandegado situado na zona secundária.

III - trazidas do exterior como bagagem, acompanhada ou desacompanhada e que permanecerem nos recintos alfandegados por prazo superior a 45 (quarenta e cinco) dias, sem que o passageiro inicie a promoção, do seu desembaraço;

IV - enquadradas nas hipóteses previstas nas alíneas "*a*" e "*b*" do parágrafo único do artigo 104 e nos incisos I a XIX do artigo 105, do Decreto-lei número 37, de 18 de novembro de 1966.

V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

Apesar da presunção legal nos casos em que indica, ou seja, independentemente de questões fáticas e teóricas, a doutrina ainda se debate na discussão sobre a conceituação de dano ao erário.

A segunda questão é que a atual Constituição não previu expressamente a pena de perdimento para o caso de dano ao erário, e principalmente no de matéria aduaneira.

Consigne-se que a Constituição de 1967 previa a possibilidade da pena de perdimento de bens no seu artigo 150, § 7º, em caso de dano ao erário. Essa disposição foi mantida após a Emenda Constitucional n. 1 de 1969. Ao contrário, da nossa atual Constituição, não consta a possibilidade específica de perdimento de bens por dano ao erário, fazendo prevalecer o direito fundamental à propriedade, estabelecendo assim poucas exceções:

> Art. 5º. XLV- nenhuma pena passará da pessoa do condenado, podendo a obrigação de reparar o dano e a decretação do perdimento de bens ser, nos termos da lei, estendidas aos sucessores e contra eles executadas, até o limite do valor do patrimônio transferido;
> XLVI- a lei regulará a individualização da pena e adotará, entre outras, as seguintes: privação ou restrição de liberdade; perda de bens [...](BRASIL, 1988)

Ademais, ainda a respeito da previsão da pena de perdimento com fulcro no dano ao erário, a Constituição de 1988, manteve a clássica determinação de perda de bens em caso de improbidade administrativa no artigo 37, parágrafo 4º, mas no caso como justificativa de ressarcimento ao erário, assim não se caracterizando propriamente como pena, mas como forma de compensação ou reparação do dano causado.

Importante ter presente que há previsão geral no art. 5º, inciso XLV[3]I, da aplicação de sanções de restrição de liberdade, pecuniária e de perdimento de bens, entretanto não se encontra expressa a autorização para ser aplicado o perdimento em matéria aduaneira ou mesmo se poderia haver restrições a propriedade nesses casos, bem como qual o procedimento para sua aplicação.

Isso tem levado a doutrina a questionar dois aspectos: seria a pena de perdimento aduaneira constitucional e, em caso positivo, poderia o Poder Executivo, a autoridade fiscal aplicá-la sem recorrer ao Judiciário.

---

[3] Art. 5º. Inciso XLVI- A lei regulará a individualização da pena e adotará, entre outras, as seguintes:

a) Privação ou Restrição de Liberdade;
b) Perda de Bens;
c) Multa;
d) Prestação Social Alternativa;
e) Suspensão ou Interdição de Direitos

Faz-se necessário, explicar por que nos detivemos na discussão doutrinária e jurisprudencial sobre a expressão "dano ao erário. O motivo primordial, é que a doutrina e a jurisprudência têm considerado que a definição do bem jurídico protegido possuí relevância para a delimitação do poder punitivo do Estado, bem como para a interpretação da sanção (pena de perdimento), definindo dessa forma o seu alcance. (AFONSO, 2012, p.99)

A Conceituação de Dano ao Erário é comumente tratada na a jurisprudência, como podemos perceber, analisando os seguintes julgados TRF-4 - APELREEX: 7000 PR 0004829-12.2009.404.7000, Rel. Vânia Hack De Almeida[4]. A utilização dessa expressão vai se repetir em diversos outros julgados.

A jurisprudência comumente identifica o dano ao erário como pressuposto material para a aplicação da pena de perdimento.

Contudo, essa jurisprudência merece alguma atenção e contextualização. A previsão de dano ao erário surgiu no Decreto-Lei no. 1455, de 1976, com o objetivo de adequar esta pena à determinação específica da Constituição vigente à época de que a pena de perdimento seria aplicada somente nos casos de dano ao erário. Portanto, esse ato normativo introduziu uma presunção legal de dano ao erário, para tornar a legislação vigente adequado ao texto constituiconal.

Cumpre observar também que a exigência de dano ao erário, introduzida pela Constituição Federal de 1946, persistiu até o a Constituição de 1988, mas que esta não abriga tal exigência. Portanto, além do dano ao erário ser uma presunção legal introduzida pelo Decreto-Lei no. 1455, de 1976, não é mais relevante no atual sistema constitucional brasileiro.

Por outro lado, como a jurisprudência com frequência segue na esteira (que não é nosso pensamento) de que haveria necessidade de comprovação de dano ao erário. Nesse contexto, cumpre observar preliminarmente que estamos diante de matéria aduaneira e não meramente tributária e, consequentemente, dano ao erário vai muito além da falta de pagamento de tributos, ou seja: o prejuízo ao controle aduaneiro é dano ao erário e, inclusive,

[4] TRIBUTÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. CONSTITUCIONALIDADE. CABIMENTO EM PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INCOMUNICABILIDADE ENTRE AS ESFERAS CRIMINAL E ADMINISTRATIVA. MERCADORIAS OCULTADAS. PERDIMENTO. 1. O Egrégio Supremo Tribunal Federal já declarou a constitucionalidade da pena de perdimento por danos causados ao erário, por haver previsão expressa na CF de 1967 (RE n.º 95.693/RS, Rel. Min. Alfredo Buzaid). A falta de previsão expressa na CF/88 não importa concluir por sua inconstitucionalidade ou não-recepção. Através do devido processo legal, o direito de propriedade pode ser restringido, porque não-absoluto. A validade do perdimento é nossa própria tradição histórica de proteção do erário. A aplicação do perdimento obedece à razoabilidade, pois a sua não-aplicação implica aceitar que alguns se beneficiem às custas de toda a sociedade. 2. A pena de perdimento, após a CF/88, é plenamente aplicável também no processo administrativo fiscal.

o prejuízo à concorrência e à indústria nacional. Nesse sentido, as disposições do item 17 da Exposição de Motivos do Decreto-Lei no. 1455, de 1976.

Dessa forma, o aprofundamento da discussão sobre as características e teorias sobre o dano ao erário adquiriram importância somente em razão da jurisprudência, que não se limitou ao entendimento, que adotamos, de que se trata de uma presunção legal.

Dessarte, tendo em conta ser essa questão ser tratada pela doutrina e estar presente na jurisprudência, discorremos sobre o tema no presente artigo.

Colacionamos nos tópicos a seguir as teses patrimonialista, funcionalista e a teoria dos bens jurídicos imediatos e mediatos que vão tratar a respeito do que seria o dano ao erário público.

1.1. Tese Patrimonialista

Nesse tópico, apresentaremos as linhas gerais da denominada tese patrimonialista quanto ao bem jurídico protegido pela pena de perdimento, sem nos determos a críticas mais profundas, por não ser o escopo do presente estudo.

A Tese Patrimonialista como o próprio nome indica está intrinsecamente conectada com o património do Estado, sendo esse o bem jurídico tutelado, ou seja, ocorre o dano ao erário público quando o ato ilícito lesa ou põe em perigo a obtenção de receitas pela Fazenda Pública, receitas essas necessárias para o desenvolvimento das atividades Estatais. A esse respeito Jean Marcos Ferreira assevera que:

> Não se trata apenas das receitas tributárias, mas de todas as rendas e bens pertencentes ao Estado. O dano ao erário, portanto, é toda lesão ou prejuízo causando a quaisquer bens ou direitos pertencentes ao Estado. (FERREIRA, 2001, P.206)

Com um posicionamento mais moderado, Carlos Martinez-Buján Pérez explica que a tese patrimonialista não significa ignorar que o tributo também possui um papel na sociedade ou a existência de um bem jurídico mediato, mas deixa claro que isto não teria relevância direta no tipo objetivo ou subjetivo. (MARTIINEZ-BUJAN, 1998, p.56-57)

Dessa forma, visualiza-se, nessa linha, o dano ao erário, em caso de importações que não se efetua o pagamento dos tributos incidentes na importação com frustração às pretensões da Fazenda Pública. Trata-se da teoria dominante tanto na doutrina quanto na jurisprudência.[5]

1.2. Tese Funcionalista

[5] Nesse sentido vide: BRASIL. TRF. MS 95.037. RTRF 122/300-307, Rel. Min. Carlos Mário Velloso.; BRASIL. STF. RExt. n.° 95.693/RS, Rel. Min. Alfredo Buzaid.

Nesta tese, o bem jurídico a ser tutelado não se trata do erário público, mas da função tributária do Estado, caracterizado por uma função pública. Dessa forma a atividade da Administração Fiscal de gestão dos tributos e o interesse de se ver respeitada as normas tributárias seria o bem jurídico lesado segundo a tese funcionalista e não a arrecadação dos tributos. (AFONSO, 2012, p.95)

No caso do funcionalismo, o bem jurídico lesado trata-se da violação dos deveres inerentes a função de tributar do Estado, entretanto percebe-se que a pena de perdimento não tem uma natureza unicamente tributária, sendo assim não poderia ser aplicada com o único e exclusivo condão de proteger a função tributária do Estado, pois se não teríamos um verdadeiro "confisco regularizado", além do que os parâmetros adotados no modelo funcionalista não demonstram a extensão do dano que justificaria a aplicação de uma sanção tão extrema. (AIRES, 2010, p.164)

Entretanto, assim como na tese anterior, esta não nos serve para justificar a aplicação da pena de perdimento em matéria aduaneira, em razão de que não é apenas a função de tributar ou mesmo a arrecadação do Estado que se quer proteger, mas sim uma questão de interesse público ligado intrinsecamente à soberania nacional.

1.3. Tese dos Bens Jurídicos Mediatos e Imediatos.

No caso da tese dos bens jurídicos mediatos e imediatos, trata-se de um ponto intermediário entre as duas teorias antecedentes, na qual é possível perceber que os bens jurídicos que culminam na pena de perdimento aduaneiro teriam dois vieses, sendo um mediato e um imediato.

Em uma importação, o bem jurídico mediato seria a função de tributar, enquanto que o imediato seria constituído pelo patrimônio do Estado à ser lesado pelo não recolhimento dos tributos.

Esta teoria compreende os delitos tributários com pluriofensivos ou nas palavras de Cernicchiaro bifronte:

> De um lado, compreende o interesse público de o Estado obter meios para a realização de suas atividades; de outro avulta o interesse do Tesouro, patrimonial, relacionado com a receita do Estado. Assim, o bem jurídico não traduz apenas interesse patrimonial. Alcança também os limites da política econômica, o que faz aumentar o significado do delito tributário.(CERNICCHIARO, 1995, 181)

Nesta acepção o dano ao erário que é o pressuposto material da pena de perdimento, ocorreria com a lesão ao patrimônio público e à arrecadação tributária, e pela falta de

exercício do dever existente para com a administração pública, caracterizado principalmente pelo não cumprimento da função social do tributo que se restou prejudicada em razão da ação cometida por autor que não observou um dever de agir imposto legalmente.

1.4 Nossas conclusões sobre o dano ao erário na aplicação da pena de Perdimento

Para se analisar dano ao erário, necessário adentrar na seara do Direito Aduaneiro, que compreende questões tributárias relativas à importação e à exportação, mas tem um campo muito mais amplo, pois envolve um aspecto da soberania do Estado, a de controlar as pessoas, bens e veículos que adentram seu território. Nesse sentido, dano ao erário inclui mas vai muito além da questão tributária, abrangendo dano ao controle aduaneiro, à concorrência e ao setor produtivo nacional.

Importante lembrar que o controle aduaneiro das importações modernamente se baseia muito mais no gerenciamento de informações prestadas pelo importador ou exportador do que na fiscalização física ou documental da mercadoria. Na importação, mais de noventa por cento das mercadorias não passam por qualquer controle, físico ou documental, da Fiscalização no momento da entrada. A liberação é feita pelo sistema, com base no gerenciamento de risco, sem qualquer participação da autoridade fiscal.

Como o fluxo de mercadorias é muito intenso, não há condições temporais e materiais para uma fiscalização um pouco mais minuciosa. Diante dessa situação, o Fisco deve promover a revisão aduaneira das importações com base nas informações prestadas pelo importador. Ou seja, a burla ao controle aduaneiro prejudica tanto o gerenciamento de risco no momento da entrada quanto a busca de irregularidades em momento posterior, principalmente na grande massa de importações que não sofreram qualquer controle efetivo na entrada.

2. Tributos incidentes na Importação.

Antes de iniciarmos a tratar da questão constitucional da pena de perdimento em matéria aduaneira faz necessário apresentarmos genericamente os tributos que incidem sobre a importação, em razão de que a não observância e o não pagamento destes pode acarretar na aplicação dessa extrema sanção à depender da proporcionalidade da situação à ser observada no procedimento.

Cumpre ter presente que o não pagamento dos tributos incidentes na importação não é a único causa para a aplicação da pena de perdimento, já que a referida sanção pode ser

empregada em casos que o produto importado é proibido de ser comercializada no Brasil ou mesmo nas situações que o objeto possa causar risco a população ou mesmo à soberania nacional, dentre outras hipóteses previstas na legislação.

Dentre os tributos que incidem na importação, é possível realizar uma classificação entre aqueles que são denominados de tributos aduaneiros e os tributos internos que incidem sobre o comércio exterior (MEIRA, 2012, p. 312).

Dessa forma, os tributos aduaneiros em sentido *stricto* são apenas o Imposto sobre a importação de bens estrangeiros e o Imposto sobre exportação. No entanto, incidem também na importação entretanto, *lato sensu*, poderíamos incluir nessa classificação o adicional ao frete para renovação da marinha mercante (AFRMM), a taxa para utilização do sistema de comércio exterior (taxa Siscomex) e a taxa para utilização do sistema eletrônico de controle de arrecadação do adicional ao frete para renovação da marinha mercante (Taxa Mercante). (MEIRA, 2012, p. 312)

Os demais tributos que incidem em operações internas mas também se estendem à importação são o imposto sobre operações com produtos industrializados (IPI); imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação e serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS); contribuição para os programas de integração social e de formação do patrimônio do servidor público (Contribuição PIS/Pasep); contribuição para o financiamento da seguridade social (Confins); contribuição de intervenção no domínio econômico incidente sobre a importação e a comercialização de petróleo e seus derivados, e álcool etílico (CIDE-combustíveis), e em alguns casos, imposto sobre serviços(ISS).

3. A Constitucionalidade da Pena de Perdimento em Matéria Aduaneira.

Embora permeiem na doutrina algumas dúvidas quanto à constitucionalidade da Pena de Perdimento, se a Constituição Federal de 1988, teria recepcionado tal possibilidade de sanção, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e sua orientação para os demais órgãos do Judiciário é que tal pena é constitucional desde que se justifique pela tese de dano ao erário público, embora essa expressão não esteja contida no texto da constituição.

Dessa forma, o Supremo tribunal federal tem se orientado, pelo decidido RE nº 95.693/RS, Rel. Min. Alfredo Buzaid, que fundamenta a constitucionalidade da pena de perdimento em matéria aduaneira, orientação esta que é seguida pelos Tribunais Regionais Federais, e quando há algum recurso extraordinário nessa matéria no Supremo Tribunal

Federal, a questão da constitucionalidade já não passa mais a ser analisada por questões do entendimento ser praticamente pacífico, e o Recurso Extraordinário[6] é de plano negado, principalmente em razão da Súmula 279[7] do STF.

Entretanto, embora o STF não mais trate dessa matéria e a tenha como pacífica, vale apontar algumas questões polêmicas da aplicação da pena de perdimento, analisando os argumentos de que essa pena foi recepcionada pela constituição de 1988, e o posicionamento contrário que difunde a ideia de inconstitucionalidade dessa sanção.

Os defensores da inconstitucionalidade da pena de perdimento em matéria aduaneira, inicialmente argumentam que a Constituição, apenas prevê esta sanção para os casos de improbidade administrativa e nos casos de utilização de terras para a prática de atos ilícitos, como o cultivo de plantas com finalidade de produção de substâncias psicotrópicas como disposto nos artigos 37, §. 4º e 243 da Carta Magna. As demais normas que tratam sobre o perdimento de bens na constituição estão contidas nos incisos XLV e XLVI do artigo 5º e tratam eminentemente de questões penais, e não administrativas,não serviriam para a aplicação da pena de perdimento (MACHADO, 2007, P.9)

Dessa forma, pela própria Constituição atual ter sido silente quanto à possibilidade da pena de perdimento ser aplicada em casos de dano ao erário, faltaria base constitucional ao pressuposto material dessa sanção. Na Carta de 1967, ao contrário, previa-se expressamente essa possibilidade, sendo assim por uma conveniência do legislador originário decidiu não permanecer com essa disposição no atual texto constitucional. Nesse entendimento vale citar:

> O vigente ordenamento (CF/1988) não contém preceito específico sobre o "perdimento de bens por danos causados ao Erário", a exemplo do que dispunha a Constituição anterior (artigo 153 par. 11). A atual CF (artigo 5º) contém o elenco de direitos e garantias individuais, estabelecendo que "ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal (inciso LIV), em face do que sua aplicação somente poderia ser promovido pelo Judiciário em caso de condenação criminal (inciso XLV, b). Ademais o DL 1.455/1976 teria perdido eficácia porque não fora

[6] Vide RE 705199 RS, RE 946847 RN, AI 861141 PR.

[7] Súmula 279: Para simples reexame de prova não cabe recurso extraordinário. Com a aplicação dessa súmula o STF tem recusado diversos recursos extraordinários que teriam como fulcro a pena de perdimento, em razão de que já que não se questiona a questão de constitucionalidade da pena, o tribunal não poderia analisar questões fáticas já analisadas na instância inferior, até mesmo por questões de competência do STF. A esse respeito passagem do voto do Relator Celso de Mello em sua decisão Monocrática no RE 946847/RN: "Vê-se, portanto, que a pretensão deduzida, em sede recursal extraordinária, pela parte ora recorrente revela-se processualmente inviável, pois o recurso extraordinário não permite que se reexaminem, nele, em face de seu estrito âmbito temático, questões de fato ou aspectos de índole probatória (RTJ 161/992 – RTJ 186/703), ainda mais quando tais circunstâncias, como sucede na espécie, se mostram condicionantes da própria resolução da controvérsia jurídica, tal como enfatizado no acórdão recorrido, cujo pronunciamento sobre matéria de fato reveste-se de inteira soberania (RTJ 152/612 – RTJ 153/1019 – RTJ 158/693, v.g.)."

> objeto de ratificação pelo Congresso Nacional (artigo 25, par. 1º, do Ato das Disposições Transitórias).Apenas se encontra prevista a decretação de perdimento de bens, nos termos da lei, em situações concernentes à pena criminal, que constitui matéria distinta da alfandegária, de cunho administrativo. (MELO, 2010, p. 120)

Ora pelo exposto, é possível visualizar ao menos dois problemas: o primeiro da possibilidade de aplicação de pena de perdimento sem o devido processo legal; outro, relativo ao emprego de tal sanção por autoridade administrativa o que após a promulgação da Constituição de 1988, não seria mais possível, pois esta entendeu que este tipo de sanção em razão de seu caráter extremo estaria reservado às sentenças condenatórias proferidas por juízes criminais. (CARLUCI, 1997, p. 366-367).

Logo, segundo os referidos autores e com pensamento na mesma direção, Eduardo Rocha Dias e Natercia Sampaio (2004) entendem que, embora a pena de perdimento tenha um caráter administrativo-tributário, não poderia ser aplicada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Segundo esses autores, seria o permitida essa pena pelo ordenamento apenas nos casos previstos pela constituição (artigos que já nos referimos), e na esfera penal quando da prática de crimes como o de contrabando e descaminho, em razão do fulcro diferenciado para a aplicação da sanção. Mesmo assim, a sanção deveria ser aplicada pelo Judiciário.

Após a análise de alguns dos argumentos contrários à constitucionalidade da pena de perdimento em matéria aduaneira, necessário nos voltarmos aos argumentos daqueles que, em sentido oposto, entendem ser constitucional tal sanção principalmente para coibir o dano ao erário público.

Heleno Taveiro Torres (2007, p.763) afirma que, mesmo que a atual Constituição Federal não disponha expressamente sobre o dano ao erário, nada impediria a aplicação da pena de perdimento no caso infrações aduaneiras, porque a sanção permanece presente no espírito da Constituição. Dessa forma, a Constituição, teria unificado os campos penais e administrativos na aplicação da de pena de perdimento. A única mudança visível quanto a esta sanção seria que,a partir da Constituição de 1988, passou a ser obrigatória a observância do *due process of law*.

Entretanto, o mesmo autor não reconhece mais como válido os antigos julgados, inclusive do STF no caso da RE 965693-RS, REL. MIN. Alfredo Buzaid, que a origem remonta a período anterior 1988, em razão de que se considerava o perdimento cabível, independentemente do devido processo legal; ou seja, esses entendimentos não seria compatíveis com a atual Constituição..

Embora não esteja prevista a possibilidade de aplicação dessa sanção de forma expressa na Constituição, isso não levaria ao pensamento de sua inconstitucionalidade, esse é o entendimento de Rony Ferreira que assevera quanto a desnecessidade de tudo "estar expressamente previsto na Constituição para que exista".(FERREIRA, FREITAS, 2004, P.169)

O Supremo Tribunal Federal concluiu no RE 223075 – DF; 1º Turma; Rel. Min. Ilmar Galvão, que a falta de previsão expressa de um instituto ou expressão na CF não gera necessariamente a inconstitucionalidade ou a não recepção. O Entendimento do Tribunal Regional da Terceira Região, também vai nesse mesmo sentido, nos seguintes termos:

> I-O Egrégio Supremo Tribunal Federal declarou a constitucionalidade da pena de perdimento por danos causados ao erário, por haver expressa na Constituição Federal de 1967, artigo 153, parágrafo 11, com a redação dada pela Emenda Constitucional n. 11 de 13 de outubro de 1978 (REx n. 85.693 –RS, Rel. Min. Alfredo Buzaid). Mas da falta de previsão expressa na vigente Constituição não se conclui a sua inconstitucionalidade ou não-recepção, sendo necessário, para além do argumento meramente verbal, analisar se o o conteúdo das normas constitucionais em vigor admitem ou não tal penalidade.
>
> IX- O controle quanto ao ingresso de coisas no País diz respeito à sua própria soberania. Nessa atividade, não é razoável exigir do Poder Executivo o esgotamento da via jurisdicional, consequência necessária se acolhida a alegação de inconstitucionalidade da pena de perdimento. A autoridade administrativa não poderia dar qualquer destino às mercadorias apreendidas e sob sua guarda, pois a destinação implica expropriação. O ônus do processo, em casos dessa natureza, cabe ao particular, não ao Poder Executivo. (TRF- 3º Região; 5º Turma; Apelação em Mandado de Segurança n. 49943; processo n. 91030300269/MS; Rel. Des, Fed. André Nekatschalow)

Vera Lúcia Feil Ponciano, seguindo essa mesma linha de pensamento, afirma não ser relevante a expressa autorização da Constituição vigente, em razão de que o próprio direito a propriedade como direito fundamental, não é absoluto, podendo ser relativizado nesse caso pelo interesse público, que se sobrepõe ao particular. Ainda, argumenta a autora pela validade da pena de perdimento estar intimamente ligada à construção histórica brasileira, estando presente nas constituições anteriores. (TREVISAN, 2008, p, 281)

No próximo capítulo, nos debruçaremos sobre a questão do direito à propriedade como direito fundamental que se opõe à aplicação da pena de perdimento De todo modo, vale consignar o entendimento de José Carlos Vieira de Andrade:

> A concepção dos direitos fundamentais como poderes individuais contra o Estado não seria, de fato, suficiente nem adequada para exprimir juridicamente as relações entre os cidadãos e os poderes públicos; àqueles não caberiam apenas direitos nem a estes meros deveres. (ANDRADE, 2004, p. 159).

Vale lembrar que a constitucionalidade da pena de perdimento não é mais questionada pelo Supremo Tribunal Federal, frente à atual Constituição vigente. O argumento utilizado pela corte para afastar a apreciação desta sanção nos casos em matéria aduaneira é de que a pena está prevista na legislação infraconstitucional e a violação ao sistema constitucional somente poderia ocorrer por meio de questões reflexivas, não cabendo nesse caso o controle de constitucionalidade. Esses casos, conforme observamos anteriormente, tem sido resolvidos com base na súmula 279[8] do STF.

Importante entender que não se trata de uma questão pacífica, mesmo que nossa Corte Suprema entenda o contrário.

4. Pena de Perdimento e o Direito Fundamental de Propriedade.

Dedicamos esse item ao ponto de inflexão existente entre a pena de perdimento e o direito de propriedade

Assim, vamos imaginar a um exemplo: suponha-se que um viajante esteja retornando de Ciudad del Este e, ao entrar em Foz do Iguaçu com mercadorias estrangeiras ocultadas em seu veículo, seja autuado pelo Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB). Este, verificar o descaminho e a ocultação, determinou o perdimento das mercadorias e do veículo.

A questão que poderia se apresentar é se a atuação fiscal, tendo em conta a restrição da propriedade, seria constitucional.

Para entender a atuação a hipótese em análise, mister considerar a proteção constitucional dos direitos fundamentais do particular, especialmente o direito à liberdade e à propriedade bem como a vedação ao confisco.

Há teses contrárias e favoráveis, sobre as quais passamos a discorrer.

Os que defendem que a aplicação da pena de perdimento não violaria o direito à propriedade argumentam que, mesmo que a constituição reconheça e garanta os direitos e garantias fundamentais, não são afastados deveres básicos perante a sociedade e o Estado. Nesse sentido, Gregorio Robles (2005, P.45) assevera "que não faz sentido pretender, como é comum, fundamentar os direitos humanos sem fazê-los corresponder aos deveres e valores morais".

[8] Agl n. 861.141; Rel. Min. Carmen Lúcia ; RE 404.781- Agr ; Rel. Min. Gilmar Mendes ; DJ 13/3/2012.

Dessa forma, os direitos fundamentais, não poderiam servir como fundamento para prática de atos que lesem o patrimônio Estatal e, por uma interpretação reflexiva, atitudes que causem um dano para toda sociedade.

A doutrina constitucionalista é praticamente uníssona ao afirmar que, mesmo que a constituição dê uma força normativa imperativa aos direitos fundamentais, eles não seriam absolutos, podendo ser relativizados em situações de interesse público para o bem de toda a sociedade.

O interesse público em um Estado Democrático de Direito não corresponde a uma vontade discricionária do Estado, nem se confunde com a vontade de seus governantes ou mesmo de pequenos grupos dominantes, mas tem por escopo proteger toda a comunidade nacional.

Ademais, a própria Constituição estabelece que o direito à propriedade não é absoluto, em razão de estar condicionado pelo artigo 5º XXIII da Constituição ao cumprimento de sua função social. Sendo que o não cumprimento dessa função pode levar o Estado a agir, podendo se configurar a desapropriação.

Nos casos do uso da propriedade, para a plantação de psicotrópicos, tem-se outra possibilidade de relativização do direito à propriedade, que pode gerar até mesmo o seu perdimento. Dessa forma, os defensores da aplicação da pena de perdimento em matéria aduaneira argumentam que não há direitos absolutos e que o Estado deve agir quando houver abusos de direitos, para impedir os riscos iminentes à vida em sociedade, ademais a fiscalização aduaneira não tem apenas uma função tributária, mas principalmente uma função administrativa de proteção social.

Para os autores que argumentam que a pena de perdimento seria uma violação ao direito de propriedade, os Decretos-leis nº37/66 e 1.455/76, não obedeceriam à legalidade segundo os preceitos estabelecidos pela a constituição de 1988. Em razão de que qualquer limitação a um direito fundamental deveria estar expressa na Constituição e mesmo obedecer ao princípio da legalidade, assim devendo passar por um processo legislativo normal, não podendo ser restringido por decretos-lei.

Nessa linha de raciocínio os Decretos-Lei, por terem sidos expedidos pelo Poder Executivo e não pelo Legislativo, que teria atualmente competência outorgada pela constituição para legislar nessa matéria quanto à relativização direita fundamental.

Ainda, pode-se citar que embora o direito à propriedade se encontre em processo de relativização por parte da legislação ordinária, impõe-se ainda ao legislador a necessidade

de preservar o conteúdo ou o núcleo essencial desse direito fundamental que estaria sendo lesado no momento da aplicação da pena de perdimento nas questões de direito aduaneiro.

Importante ter presente que deve ser respeitado o direito de propriedade, com observância dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade; ademais, o erário público deve receber proteção semelhante, também com observância dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

Conclusão.

Após apresentação dos argumentos contrários e favoráveis, que embasam os debates quanto à constitucionalidade da pena de perdimento em matéria aduaneira e sua correlação com o direito de propriedade, chegamos às inferências que resumimos a seguir.

O primeiro ponto é acadêmico, embora seja uma sanção relativamente antiga no ordenamento e também seja aplicada por diversos países, há poucos estudos na doutrina nacional que se dediquem de modo não perfunctório ao estudo da pena de perdimento.

Outro aspecto importante é que a legislação que regula a aplicação da pena de perdimento em matéria aduaneira, mais especificamente os Decretos-Lei n. 37/1966 e 1.455/1976, carecem de atualização legislativa. Necessário atualizar, restabelecer o vínculo da legislação com os valores protegidos, redesenhar legalmente a proporcionalidade e a razoabilidade das penas. Assim, a Aduana atuará com mais respaldo no sistema jurídico.

Quanto à constitucionalidade da pena de perdimento, o STF atualmente tem usado uma jurisprudência defensiva mos para afastar a análise dessa matéria, quando, na verdade, faz-se totalmente necessário que os Tribunais Superiores, retomem o tema e o enfrentem não como algo resolvido e pacífico, mas como um debate posto e primordial para o Estado Democrático de Direito.

De todo modo, no sistema jurídico atual, em que a atividade da autoridade aduaneira é vinculada, permanecerá com o Judiciário a importante função de ponderar a aplicação da pena de perdimento, tendo em conta conta os princípios constitucionais, especificamente da proporcionalidade e da razoabilidade.

Referências

AFONSO, Thadeu José Piragibe. *O Direito Penal Tributário e os Instrumentos de Política Criminal Fiscal.* Porto Alegre: Núria Fabris Editora. 2012.

AIRES, Leandro Antonio. *Aspectos do bem jurídico ofendido nos crimes tributários.* Dissertação de Mestrado. Universidade Federal do Paraná – UFPR. 2010

AMARAL, Antônio Carlos Rodrigues do. (Coord.) *Direito do Comércio internacional* – aspectos fundamentais. São Paulo: Aduaneiras, 2004.

ANDRADE, José Carlos Vieira de. *Os Direitos Fundamentais na Constituição Portuguesa de 1976.* Coimbra: Almendina, 2004.

BACELLAR FILHO, Romeu Felipe. *Processo Administrativo Disciplinar.* 4ª Ed. São Paulo: Saraiva. 2013

BALEEIRO, Aliomar. *Direito Tributário Brasileiro.* 10. Ed. Forense: Rio de Janeiro.

BULOS, Uadi Lammêgo. *Curso de Direito Constitucional*. 2ª Ed. Revisada e Atualizada. São Paulo: Saraiva. 2008

CANOTILHO, J. J. Gomes. *Direito Constitucional e Teoria da Constituição.* 7ª Ed. Coimbra: Almedina. 2000

CARLUCI, José Lence. *Uma Introdução ao Direito Aduaneiro.* São Paulo: Aduaneiras, 1997.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário – linguagem e método.* 5. Ed. São Paulo: Noeses, 2013.

_____, Paulo de Barros. *Direito Tributário: Fundamentos Jurídicos da Incidência.* 6º Ed., São Paulo: Saraiva, 2008.

CERNICCHIARO, Luiz Vicente. *Direito Penal Tributário – Observações de Aspectos da Teoria Geral do Direito Penal.* Revista Brasileira de Ciências Criminais. São Paulo. Instituto Brasileiro de Ciências Criminais, 2010.

DIAS, Eduardo Rocha; SIQUEIRA, Natércia Sampaio. *Sanções Administrativas Tributárias: Uma Tentativa de Enquadramento Constitucional*. In: (Coord.) MACHADO, Hugo de Brito. Sanções Administrativas Tributárias. São Paulo: Dialética, 2004.

_____.*A pena de perdimento de bens e a insubsistência do fato gerador da obrigação tributária.* Revista de Estudos Tributários nº57, São Paulo, Síntese, set-out, 2007

FERREIRA, Daniel. *Sanções Administrativas.* Coleção Temas de Direito Administrativo, nº.4. São Paulo: Malheiros. 2001.

FERREIRA, Rony; FREITAS, Vladimir Passos (Coord.). *Importação e exportação no direito brasileiro.* São Paulo: RT, 2004.

GALKOWCZ, Henrique. *A propriedade, o tributo e o confisco – o significado do inc. IV do art. 150 da Constituição e o limite quantitativo ao poder de tributar.* Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, ano 21, v. 108, RT, jan-fev. 2013.

MACHADO, Hugo de Brito, *Crimes contra a ordem tributária*, 2ª Ed. – São Paulo: Atlas, 2009.

MACHADO, Hugo de Brito. *A pena de perdimento de bens e a insubsistência do fato gerador da obrigação tributária.* Revista de Estudos Tributários nº57, São Paulo, Síntese, set-out, 2007.

MARTINEZ-BUJAN PÉREZ, Carlos. *El Delito de Defraudación Tributaria.* Revista Penal, Ano 1, Número 1,Madrid: Editorial Práxis, 1998

MEIRA, Liziane Angelotti. *Regimes Aduaneiros Especiais.* São Paulo: IOB, 2002.

MEIRA, Liziane Angelotti. *Tributos sobre o Comércio Exterior.* 1. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2012.

MELO, José Eduardo Soares. *Curso de Direito Tributário.* 9ª. Ed. São Paulo: Dialética. 2010

MENDES, Gilmar Ferreira. COELHO, Inocêncio Mártires. BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. *Curso de Direito Constitucional*. 4ª Ed. Ver. e atual.. São Paulo: Editora Saraiva, 2009

OLIVEIRA, José Roberto Pimenta. *Os princípios da Razoabilidade e da Proporcionalidade no Direito Administrativo Brasileiro.* São Paulo: Malheiros. 2006

PAULSEN, Leandro. *Direito Tributário – Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência.* Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010.

PARISI, Fernanda Drummond; TORRES, Heleno Taveira; SOARES DE MELO, Jose Eduardo. (Org.). *Estudos de Direito Tributário em Homenagem ao Professor Roque Antonio Carrazza.* 1ed.São Paulo: Malheiros, 2014, v. 1, p. 130-165

POSNER, Richard. *Economic Analysis of Law.* 7ª Ed. New York: Aspen Publishers, 2007

ROBLES, Gregorio. *Os Direitos Fundamentais e a ética na Sociedade Atual.* São Paulo: Editora Manole, 2005.

TORRES, Heleno Taveira. *Tratados internacionais na ordem jurídica brasileira.* (Coord.) AMARAL, Antônio Carlos Rodrigues. São Paulo: Aduaneiras, 2005.

_____. *Pena de Perdimento de Bens e Sanções Interventivas em Matéria Tributária*. Revista de Estudos Tributários RET, n. 49, maio-jun. 2007

TREVISAN, Rosaldo. *Atuação Estatal no Comércio Exterior em Seus Aspectos Tributário e Aduaneiro.* Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Direito da PUC-PR, 2008.

TREVISAN, Rosalsado. (coord.). *Temas Atuais de Direito Aduaneiro.* São Paulo: Lex Editora, 2009.