

ARGUIÇÃO DE DESCUMPRIMENTO DE PRECEITO FUNDAMENTAL 400
DISTRITO FEDERAL

RELATOR : **MIN. NUNES MARQUES**
REQTE.(S) : **PROCURADOR-GERAL DA REPÚBLICA**
INTDO.(A/S) : **PRESIDENTE DA REPÚBLICA**
PROC.(A/S)(ES) : **ADVOGADO-GERAL DA UNIÃO**

VOTO

O SENHOR MINISTRO NUNES MARQUES (RELATOR): O Procurador-Geral da República propôs esta arguição de descumprimento de preceito fundamental, na qual impugna o art. 1º, § 1º, do Decreto-Lei n. 37/1966, incluído pelo Decreto-Lei n. 2.472/1988, bem como, por arrastamento, o art. 70 do Decreto n. 6.759/2009.

Para o ajuizamento das ações de controle concentrado, a legitimidade ativa *ad causam* foi categorizada – não pela Constituição Federal, mas em decorrência de precedentes do Supremo Tribunal Federal – em dois grupos: o dos legitimados universais e o dos legitimados especiais.

Mesmo antes do advento da Carta de 1988, a expandir o rol de pessoas aptas a propor ações de controle concentrado, o Procurador-Geral da República sempre esteve entre as autoridades legitimadas.

Portanto, dentre os legitimados universais, destaca-se referida autoridade (CF, art. 103, VI), a quem, desde sempre, coube a tarefa de deflagrar os processos de controle abstrato de constitucionalidade.

Nos termos do art. 1º, parágrafo único, I, da Lei n. 9.882/1999, cabe arguição de descumprimento de preceito fundamental “*quando for relevante o fundamento da controvérsia constitucional sobre lei ou ato normativo federal, estadual ou municipal, inclusive anteriores à Constituição*”.

O Supremo cristalizou o entendimento de que a ADPF constitui

instrumento nobre de fiscalização abstrata de normas, dotado de eficácia *erga omnes* e vocacionado a evitar ou reparar lesão a preceito fundamental provocada por ato do poder público. Nesse sentido, a ação integra o sistema de controle de constitucionalidade, no qual alcança as controvérsias até então não apreciadas na jurisdição *concentrada*, inclusive em relação às normas pré-constitucionais (ADPFs 368 e 764, Rel. Min. Gilmar Mendes, DJe de 15 e 27 de setembro de 2021, respectivamente).

Nesse contexto, reconheço os pressupostos da legitimidade ativa *ad causam* e do cabimento da ação.

Passo ao exame do mérito.

De início, cumpre ressaltar que a questão constitucional ora analisada se refere à incidência do imposto de importação sobre mercadoria nacional ou nacionalizada exportada que retorna ao Brasil, salvo exceções elencadas pelo Decreto-Lei n. 37/1966.

Em suma, analisar-se-á: (i) se a norma pré-constitucional extrapolou os contornos estabelecidos na Constituição Federal de 1988 para a incidência do imposto de importação (CF, art. 153, I); (ii) se foi inobservada a reserva à lei complementar (art. 146, III, “a”); e (iii) se houve afronta ao precedente firmado pelo Supremo no julgamento do RE 104.306.

1. Da compatibilidade com o art. 153, I, e o art. 146, III, “a”, da Constituição Federal

A Constituição Federal de 1988, em relação aos tributos de caráter marcadamente aduaneiro, dispõe sobre a competência da União para a instituição do imposto de importação, nos seguintes termos:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:
I – importação de produtos estrangeiros;

A norma impugnada (*i.e.*, o art. 1º, § 1º, do Decreto-Lei n. 37/1966, incluído pelo Decreto-Lei n. 2.472/1988), por sua vez, prevê a incidência do imposto de importação sobre mercadoria nacional ou nacionalizada que, após ter sido exportada, retorna ao País. Assim, nos termos da referida legislação, as transações comerciais que envolvam o reingresso de produtos abrangidos por anterior exportação regular serão devidamente tributadas.

A celeuma gravita em torno dos limites da autorização constitucional para a cobrança do tributo. O postulante argumenta que a referência expressa a “produtos estrangeiros” acaba por vedar do seu campo de incidência para a hipótese prevista no art. 1º, § 1º, do Decreto-Lei n. 37/1966.

Não assiste razão à requerente. Explico.

Enquanto tributo de competência privativa da União, o imposto de importação possui função predominantemente extrafiscal, de regulação das atividades econômicas relacionadas ao comércio exterior. Dessa forma, a expectativa arrecadatória dessa espécie tributária revela-se meramente secundária.

Considerada tal perspectiva, a Constituição atribui caráter essencial à fiscalização e ao controle do comércio exterior para a proteção dos interesses fazendários nacionais e a defesa do mercado interno (CF, art. 237 c/c art. 219).

O imposto de importação consiste, portanto, em instrumento de política econômica destinado à regulação do comércio exterior, à proteção

do mercado interno e à gestão do fluxo de bens entre as diversas jurisdições internacionais.

No âmbito infraconstitucional, o art. 19 do Código Tributário Nacional (CTN) estabelece a entrada de produto no território nacional como núcleo central do fato gerador do imposto de importação, desde que destinado à internalização no mercado doméstico.

Do ponto de vista sistêmico, a origem fabril do produto não se revela como fator preponderante para a materialidade tributária, sendo essencial a sua inserção (ou reinserção) no mercado interno após a circulação internacional da mercadoria.

Em consonância com os art. 153, I, c/c o art. 146, III, “a”, da Constituição, a definição legal do CTN estrutura o critério material do tributo a partir de um dado objetivo: o ingresso do bem no espaço aduaneiro brasileiro com destinação ao mercado interno.

Trata-se de elemento que privilegia a dimensão econômica do fato tributável (*i.e.*, a internalização de produto oriundo do exterior) em detrimento de aspectos meramente formais relacionados à origem produtiva da mercadoria.

O fator preponderante, portanto, é sua internalização econômica. Dessa forma, ainda que o produto tenha sido originalmente fabricado no Brasil, sua exportação rompe o vínculo com o mercado interno. O posterior retorno (*i.e.*, reintegração) configura nova entrada no território nacional sob regime jurídico de importação, legitimando a incidência tributária.

Percebe-se, assim, que a Constituição vincula a incidência do tributo à procedência do bem no exterior, não à sua origem produtiva. Sob a

ótica constitucional, o que prevalece é o ingresso, em definitivo, da mercadoria no território nacional.

Interpretação diversa, no sentido de restringir a incidência do imposto de importação (CF, art. 153, I) aos bens originariamente produzidos no exterior, implicaria criar limitação inexistente no texto constitucional. Conforme ressaltado, o caráter extrafiscal do tributo o coloca como mecanismo de política econômica e comercial, sobretudo no que tange ao ingresso de mercadorias e ao resguardo do mercado interno. Mencionada função ficaria consideravelmente prejudicada se os produtos reintroduzidos no território nacional escapassem do regime tributário aplicável às demais importações.

Além do evidente prejuízo inerente à gestão da política tributária da União, a ausência de submissão ao regime do imposto de importação poderia resultar em distorções comerciais, estímulo a planejamentos tributários abusivos, além de enfraquecer os mecanismos de controle e fiscalização aduaneiros. Ter-se-ia, assim, verdadeira situação de tratamento favorecido a determinados bens e pessoas jurídicas em dissintonia com os princípios da isonomia (CF, art. 5, *caput*, c/c art. 150, II) e da livre concorrência (CF, art. 170, IV).

O art. 1º, § 1º, do Decreto-Lei n. 37/1966 prevê a tributação decorrente da reinserção, no mercado interno, de produtos anteriormente submetidos a regime de exportação definitiva. Cria, ainda, hipóteses de isenção tributária para situações específicas ali relacionadas, incluindo as de saída temporária de mercadorias.

Especificamente quanto à menção do Texto Constitucional à expressão “produtos estrangeiros”, é importante contextualizar sua origem histórica. A inclusão de tal referência deu-se em razão de distorções à Carta de 1891 que resultaram na tributação de operações

domésticas e não daquelas decorrentes do comércio exterior¹.

A doutrina² reforça a diferenciação entre as regras de origem inerentes ao controle aduaneiro, bem como a materialidade da incidência do imposto de importação e as consequências negativas de uma eventual conclusão de desoneração:

Ao lado da classificação fiscal e da valoração, a determinação da origem da mercadoria constitui um dos aspectos essenciais ao controle aduaneiro. É dispensável, contudo, para fins de **caracterização da importação**. Esta pressupõe apenas o **ingresso de uma mercadoria de procedência estrangeira no território nacional qualificado pela intenção integradora no mercado nacional, independentemente da origem**.

Por outro lado, interpretar o conteúdo da regra de competência no sentido de origem – e não procedência – implica um **resultado hermenêutico contrário ao princípio da isonomia tributária (art. 150, II, CF/88)**, permitindo a desoneração de uma operação absolutamente atípica como a importação de produto exportado. Haveria um **nítido tratamento fiscal desfavorável aos contribuintes locais**.

[...]

Não parece que as **regras de origem** – que foram concebidas justamente para evitar práticas abusivas – possam ser **invocadas para legitimar um artifício dessa natureza**. Tampouco afigura-se concebível que a Constituição, por meio da locução “produtos estrangeiros”, tenha pretendido gerar esse **desequilíbrio violador do princípio da isonomia**.

Portanto, mostra-se desnecessária a referência pleonástica ao complemento “estrangeiro”. **O critério material da hipótese**

¹ SEHN, Solon. *Imposto de Importação*, 1. ed., São Paulo: Noeses, 2016. p. 103.

² SEHN, Solon. *Imposto de Importação*, 1. ed., São Paulo: Noeses, 2016. p. 107-108.

de incidência do imposto de importação, no direito brasileiro, consiste na conduta de importar produtos, isto é, introduzi-los, em caráter definitivo, no território do país com a intenção de integrá-los ao mercado nacional.

Diante de tais considerações, inexistente qualquer desrespeito aos contornos constitucionais ao imposto de importação estabelecidos no art. 153, I, e no art. 146, III, “a”, da Carta da República.

2. Da inaplicabilidade do RE 104.306 ao caso: *distinguishing*

Por fim, cumpre fazer o pertinente *distinguishing* do presente caso com o julgamento do RE 104.306, invocado pelo postulante como fundamento para a declaração de não recepção da norma impugnada. Não obstante o esforço argumentativo, a comparação revela distinção essencial.

Por sua pertinência, transcrevo ementa daquele julgado:

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. AO CONSIDERAR ESTRANGEIRA, PARA EFEITO DE INCIDÊNCIA DO TRIBUTO, A MERCADORIA NACIONAL REIMPORTADA, O ART. 93 DO DECRETO-LEI N. 37-66 CRIOU FICÇÃO INCOMPATÍVEL COM A CONSTITUIÇÃO DE 1946 (EMENDA N. 18, ART. 7, I), NO DISPOSITIVO CORRESPONDENTE AO ART. 21, I, DA CARTA EM VIGOR. RECURSO EXTRAORDINÁRIO PROVIDO, PARA CONCESSÃO DA SEGURANÇA E PARA A DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DO CITADO ART. 93 DO DECRETO-LEI N. 37-66.

(RE 104.306, Tribunal Pleno, Rel. Min. Octavio Gallotti, DJ 18.4.1986)

No precedente, o Supremo examinou caso a envolver exportação temporária de mercadorias enviadas para participação em feiras no exterior, cujo retorno ao País foi submetido à cobrança do imposto de importação. Tratava-se, portanto, de típica hipótese de saída temporária de mercadorias.

Na ocasião, entendeu-se que a legislação não poderia, mediante ficção jurídica, considerar estrangeira **mercadoria nacional retirada temporariamente do território nacional**, sob pena de ampliar indevidamente o alcance da competência tributária.

A situação ora analisada é diversa.

O regime atualmente vigente (*i.e.*, art. 1º, § 1º, do Decreto-Lei n. 37/1966), após a edição do Decreto-Lei n. 2.472/1988, excluiu da hipótese de incidência do imposto de importação a reimportação de mercadoria exportada temporariamente. Atualmente, o fato gerador restringe-se tão somente às exportações definitivas.

Diversamente da exportação temporária, na definitiva ocorre efetiva saída da mercadoria do mercado nacional, com encerramento da operação e eventual fruição de benefícios fiscais próprios do regime de exportação. Observa-se a finalização do ciclo produtivo e da vinculação econômica de determinado produto com a jurisdição brasileira.

Eventual reinserção no território nacional configura nova operação econômica, distinta da anterior, sujeita ao regime jurídico próprio da importação.

O que se observa, na realidade, é que **a legislação posterior à decisão proferida no RE 104.306 promoveu a reformulação do regime tributário, ajustando-o ao precedente do Supremo, além de afastar a**

incidência nas hipóteses de saídas temporárias.

A *ratio decidendi* do RE 104.306, portanto, não se projeta sobre a disciplina ora impugnada. Não se trata de mera reprodução do dispositivo anteriormente declarado inconstitucional, mas de reestruturação normativa que distinguiu adequadamente as hipóteses de exportação temporária e definitiva.

3. Dispositivo

Do exposto, conheço desta arguição de descumprimento de preceito fundamental e **julgo improcedente** o pedido veiculado na inicial.

É como voto.