

UNIVERSIDADE PRESBITERIANA MACKENZIE

GUSTAVO MARTINS DE FREITAS

**SANÇÃO POLÍTICA: MUDANÇA DO ENTENDIMENTO DO STF NO RE 1.090.591(RG
TEMA 1042)**

São Paulo

2022

GUSTAVO MARTINS DE FREITAS

Trabalho de Graduação Interdisciplinar
apresentado como requisito para obtenção do
título de Bacharel no Curso de Direito da
Universidade Presbiteriana Mackenzie.

ORIENTADOR: PROF. DR. HÉLCIO DE ABREU DALLARI JUNIOR

São Paulo

2022

GUSTAVO MARTINS DE FREITAS

SANÇÃO POLÍTICA: MUDANÇA DO ENTENDIMENTO DO STF NO RE 1.090.591(RG
TEMA 1042)

Trabalho de Graduação Interdisciplinar
apresentado como requisito para obtenção do
título de Bacharel no Curso de Direito da
Universidade Presbiteriana Mackenzie.

Aprovado em:

BANCA EXAMINADORA

Examinador(a):

Examinador(a):

Examinador(a):

SANÇÃO POLÍTICA: MUDANÇA DO ENTENDIMENTO DO STF NO RE 1.090.591(RG TEMA 1042)

Gustavo Martins de Freitas

Resumo: Sanções Políticas em Direito Tributário são medidas indiretas empreendidas pelo Fisco, mediante desvirtuamento do poder de polícia, compelindo o contribuinte ao pagamento de tributos em atraso, impedindo-o de exercer o direito ao contraditório, ampla defesa e devido processo legal, no âmbito administrativo ou judicial, em face de prejuízo real ou potencial a sua atividade empresarial. O Fisco passa a exigir valores referentes a fatos geradores diferentes da situação ensejadora do exercício do poder de polícia, mediante a prática de atos constrictivos às garantias da livre iniciativa e concorrência, prejudicando o exercício da atividade empresarial do contribuinte. O empresário se vê coagido em pagar sob pena de perder o negócio, a mercadoria, ou qualquer outra razão de cunho comercial. O trabalho em tela irá tecer sobre o termo: sanções políticas e o RE 1.090.591.

Palavras-chave: Sanções Políticas; Direito Tributário; Constituição Federal; Fisco.

Abstract: Political Sanctions in Tax Law are indirect measures taken by the Tax Authorities, through distortion of the police power, forcing the taxpayer to pay taxes in arrears, preventing him from exercising the right to the adversary system, ample defense and due legal process, in the administrative or judicial scope, in the face of factual or potential damage to its business activity. The Tax Authorities now demand amounts referring to triggering events Other than the situation that gave rise to the exercise of police power, through the practice of restrictive acts to the guarantees of free initiative and competition, harming the exercise of the taxpayer's business activity. The entrepreneur is forced to pay under penalty of losing the business, the merchandise, or any Other commercial reason. The work on screen will weave about the term: political sanctions and RE 1.090.591.

Key words: Political sanctions; Tax law; Federal Constitution; Tax.

Sumário: 1. Introdução. 2. Sanção Política da Constituição Federal de 1988. 3. Princípio da Transparência Pública. 4. Entendimentos do STF quanto à sanção política antes do RE 1090591. 5. Tese do RE 1090591 (Repercussão Geral TEMA 1042). 6. Conclusão. 7. Referências

1. INTRODUÇÃO

Com o objetivo de fazer considerações iniciais sobre esse trabalho, a introdução faz um enxugado exame sobre o Sistema Constitucional Tributário Brasileiro, no qual é caracterizado por sua quantidade dos seus dispositivos. Consoante a isso, vale ressaltar a definição de “sistema” nas palavras de Hugo de Brito Machado como “conjunto organizado de partes relacionadas entre si e interdependentes”¹.

A Constituição Brasileira possui um Sistema Tributário Nacional (Arts. 145 a 162) no qual prevê um capítulo específico para a limitação do poder de tributar, ou seja, os princípios gerais, as limitações ao poder de tributar e as regras de competência estão previstos na própria Constituição.

Logo, a competência tributária na Constituição brasileira é limitada, pois possui limitações prevista nos artigos 150 a 152, com o objetivo de evitar que a União, Estados, Municípios e Distrito Federal se excedam no exercício desse poder.

O professor Eduardo Sabbag², reforça esse ensinamento:

A Constituição Federal impõe limites ao poder de tributar, ou seja, limites a invasão patrimonial tendente a percepção estatal do tributo. Essas limitações advêm, basicamente, dos princípios e das imunidades constitucionais tributárias e estão inseridas nos Arts. 150 151 e 152 da Constituição Federal.

Ainda, nas palavras do Professor Sabbag³:

O poder de tributar é em verdade um poder de direito, lastreado no consentimento dos cidadãos, destinatários da invasão patrimonial, tendente a percepção do tributo”. Se houver a cobrança do tributo deve a mesma ser dotada de legalidade, por isso a Constituição impõe limites.

Como a principal fonte de renda do Estado, o tributo é a obrigação de pagar, imposta ao contribuinte ou responsável. Nesse sentido, temos o art. 3º, do Código Tributário Nacional (CTN), abordando o assunto nos seguintes termos:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.⁴

¹ MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Processo tributário**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010, p. 269.

² SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 3ª ed. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 54.

³ *Ibid.*, p. 55.

⁴ BRASIL. **Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm Acesso em 12 de novembro de 2021.

Ao legislar dizendo que tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, percebe-se sua natureza obrigacional. E, de acordo com Luís Eduardo Schoueri: “O tributo, de regra, deve ser pago em dinheiro. Dessa forma, a liquidação da obrigação tributária deve, de regra, ocorrer pelo pagamento em dinheiro”.⁵

A exceção à regra é tratada pelo inciso XI, do artigo 156, do Código Tributário Nacional, no qual prevê a extinção do crédito tributário por dação em pagamento em bens móveis, desde que nas formas estabelecidas pela lei.⁶

A Constituição Da República Federativa Do Brasil de 1988 concede aos entes Federativos competência para instituir determinados tributos, cabendo aos mesmos criar leis que possam prever as hipóteses de incidência para sua ocorrência. Nesse sentido, temos em seu artigo 145 o seguinte texto:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I - impostos;

II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.⁷

A relação obrigacional que ocorre entre o fisco (sujeito ativo - artigos 119 e 120 do CTN) e o contribuinte ou responsável (sujeito passivo - artigos 121 a 123 do CTN), possui um desencadeamento lógico, formado a partir de etapas que fazem com que sua positivação se concretize.

Ao estabelecer que os entes Federados possam instituir determinados tributos, a Constituição Federal de 1988 deu competência a cada ente para criar leis que possam prever as hipóteses de incidência para sua ocorrência, portanto prevista de forma abstrata na lei.

Ocorre que, quando o contribuinte pratica de forma material um ato que faz correlação com a hipótese de incidência prevista de forma abstrata no texto normativo, está praticando o denominado Fato Gerador, definido no artigo 114 do Código Tributário Nacional como: Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.⁸

⁵ SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 8ª ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018, p. 149.

⁶ BRASIL. **Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm Acesso em 12 de novembro de 2021.

⁷ BRASIL. Presidência da República. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm acesso em 18 de novembro de 2021.

⁸ BRASIL. **Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm Acesso em 14 de novembro de 2021.

Na atualidade, é pacífico o entendimento de que o nascimento da obrigação tributária obedece ao princípio da legalidade estrita, isto é, que a obrigação de pagar tributo surge somente se e quando atendidos os pressupostos definidos em lei como necessários à exigência do gravame⁹.

Mais especificamente, entende-se que a obrigação tributária nasce quando da ocorrência do “fato gerador”, assim compreendido o evento acontecido concretamente que se identifica perfeitamente com a hipótese legal de exigência do tributo, também chamada de “hipótese de incidência tributária”.

2. SANÇÃO POLÍTICA DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988

As normas gerais em matéria tributária estão estabelecidas no Código Tributário Nacional, de 1966, que era originalmente uma lei ordinária, mas que, posteriormente, foi recepcionado pela Constituição de 1967 na qualidade de legislação complementar, visto que traz as normas gerais do direito tributário.

Pela teoria da recepção, quando uma nova Constituição é aprovada, as leis em vigor no ordenamento jurídico anterior que não sejam conflitantes com o novo texto continuam válidas na nova ordem. Daí diz-se que as leis anteriores que são compatíveis com a nova Carta são recepcionadas por ela, independentemente de os requisitos formais de aprovação serem diferentes.

Neste caso, o que chamamos de Código Tributário Nacional é, do ponto de vista formal, uma lei ordinária, no caso a Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966.

Todavia, uma vez que a Constituição de 1967 exigiu que as normas gerais em matéria tributária fossem veiculadas por lei complementar, a lei ordinária em vigor foi recepcionada como complementar.

Dessa forma, com a finalidade de atender as exigências da nova Carta Magna que entrou em vigor no ano seguinte, o Código Tributário Nacional pode ser considerado formalmente como lei ordinária e materialmente como lei complementar.¹⁰

As funções precípua da lei complementar, em matéria tributária, de acordo com o artigo 146 da Constituição Federal, são: dispor sobre conflitos de competência tributária entre os entes

⁹ No ordenamento jurídico brasileiro, a obrigação de pagar tributo depende, em primeiro lugar, da existência de uma norma legal que a preveja. Afinal, “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”, sendo também “vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios ... exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça” (arts. 5º, II, e 150, I, da Constituição Federal).

¹⁰ CARRAZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 23ª ed. rev., ampl. e atual - São Paulo: Malheiros, 2007, p. 51.

federados; regular as limitações constitucionais ao poder de tributar; estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária.

O sistema tributário nacional tem sua base definida na Constituição Federal, que atribui, a cada ente da Federação, competências para a instituição dos diversos tributos nela previstos.

Dessa feita, é possível concluir que a Constituição não cria tributo, apenas prevê a sua instituição pelas pessoas políticas estatais, definindo as limitações impostas ao poder de tributar.¹¹

O artigo 146 da Constituição Federal de 1988 atribui à lei complementar várias matérias de cunho tributário, notadamente o estabelecimento de normas gerais. Isso porque, em virtude da importância da matéria, preferiu que esse tipo especial de normas fosse definido por uma espécie legislativa cuja aprovação pelo Congresso exigisse quórum qualificado para aprovação, de rito mais dificultoso.

Nessa perspectiva, é necessário destacar que, para que uma lei complementar seja aprovada, é necessário o voto favorável da maioria absoluta dos congressistas, enquanto uma lei ordinária, como pode ser formalmente considerado o Código Tributário Nacional, necessita apenas da maioria simples.¹²

Segundo o texto constitucional, cabe à lei complementar 1º) dispor sobre conflitos de competência tributária; 2º) regular as limitações constitucionais ao poder de tributar; 3º) estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados na Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes; obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários; tratamento tributário adequado ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas; definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, incluindo regimes especiais ou simplificados, no caso do ICMS, da contribuição social do empregador e do PIS/Pasep.

Assim, a lei complementar diferencia-se da lei ordinária nos aspectos material e formal, sendo, no aspecto material, pois só pode versar sobre matérias taxativamente previstas na Constituição. Já no aspecto formal, a diferença recai no que se refere ao seu processo legislativo, que exige um quórum diferenciado para votação, uma vez que deve ser aprovada pela maioria

¹¹ CARRAZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 23ª ed. rev., ampl. e atual - São Paulo: Malheiros, 2007, p. 51 e 52.

¹² CARRAZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 23ª ed. rev., ampl. e atual - São Paulo: Malheiros, 2007, p. 52.

absoluta da casa legislativa (em âmbito federal isso impõe aprovação por esse rito em ambas as casas: Senado e Câmara), enquanto o quórum de aprovação da lei ordinária é de maioria simples.

É importante não confundir os tipos de quórum: enquanto a maioria absoluta é definida a “metade mais um” do número total de parlamentares da casa, a maioria simples é a “metade mais um”, calculada com base no número de parlamentares presentes na sessão no momento da votação respectiva.

Regra geral, a Constituição Federal de 1988 reserva a essa espécie normativa a função de complementar as próprias disposições constitucionais. Em matéria tributária, presta-se a dois tipos de normatização: (a) estabelecer normas gerais de direito tributário que detalhem o estatuto jurídico do Sistema Tributário Nacional, pormenorizando as regras que devem ser seguidas pelas leis ordinárias e demais normas infraconstitucionais, no perfazimento do arcabouço legal das diversas esferas de poder político federativo; (b) instituir, excepcionalmente, tributos de competência residual da União.¹³

Ainda, é necessário destacar que não existe relação hierárquica entre leis ordinárias e leis complementares. Assim, uma lei ordinária não pode ser atacada em face de uma lei complementar. Mas, o que pode ocorrer é a invasão de competência da legislação complementar por parte da lei ordinária.

Exemplificando, a Constituição Federal de 1988 determina que normas gerais em matéria tributária devem ser reguladas por lei complementar. O Código Tributário Nacional possui status de lei complementar porque trata de normas gerais tributárias.

Assim, a promulgação de qualquer lei ordinária que contrarie o disposto no Código Tributário Nacional em matéria de normas gerais acarreta uma inconstitucionalidade por invasão de competência, e não uma ilegalidade em face de lei complementar.

3. PRINCÍPIO DA TRANSPARÊNCIA PÚBLICA

A nova tendência das constituições modernas é transformar o Estado de garantidor da liberdade individual em guardião da segurança social, ampliando assim, como consequência, os serviços públicos, conseguinte o direito constitucional e o administrativo se complementam¹⁴.

¹³ CARRAZA, Roque Antônio. Curso de direito constitucional tributário. 23ª ed. rev., ampl. e atual - São Paulo: Malheiros, 2007, p. 52.

¹⁴ MIRAGEM, Bruno. A nova administração pública e o direito administrativo/ Bruno Miragem; apresentação Antonio Herman Benjamin. 2ª ed. rev. e atual. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2013;p.195.

Nesse sentido, destaca o doutrinador Wallace Paiva¹⁵ que:

Os princípios jurídicos são indicativos para a formulação das regras, contendo a prévia definição dos valores que serão por estas protegidos. Regras e princípios são duas espécies de normas, mas estes apresentam diferenciais em relação àquelas: maior grau de abstração (em sua formulação), menor grau de determinabilidade (e, conseqüentemente, o concurso da necessidade de intermediação normativa para aplicação a situações concretas), ampliação do conteúdo de informação pela referência a valores, admissão a existência implícita no sistema normativo, superação de potencial conflito por juízo de ponderação, caráter de fundamentalidade de regras (função normogênica) e proximidade a valores de referência.

A transparência administrativa é um dos princípios gerais do direito. Tal princípio possui várias modalidades, quais sejam: o direito de participar no procedimento de decisão em certos domínios; a obrigação da administração em publicar informações pertinentes; a obrigação de motivar os atos administrativos; e o direito de acesso ao banco de dados.

Tal princípio está intimamente ligado à ideia de democracia, já que o governo é do povo e para o povo.¹⁶

Tarefa árdua da transparência administrativa pública é no Brasil, principalmente por conta da burocracia e da tradição do segredo na formação da ordem nacional. A evolução política brasileira deixou um rastro de autoritarismo e centralização burocrática, tendo como os governantes os donos do poder. Tal situação foi reforçada pela perseguição política na era da ditadura¹⁷.

A Constituição Federal da República de 1988 traz uma série de princípios que asseguram os direitos fundamentais do cidadão, para além de elencar também os deveres do estado, sendo um deles o da transparência, conforme disposto no seu artigo 5º, incisos XXXIII, XXXIV e LXXII.¹⁸

Além de uma constituição rígida e do nela previsto, também temos no ordenamento jurídico brasileiro a Lei nº 9.784/99, que tem por escopo regular o processo administrativo, trazendo em si a transparência administrativa como direção forte, exigindo a participação no

¹⁵ JUNIOR, Wallace Paiva Martins. **Transparência administrativa: publicidade, motivação e participação popular**. 2 ed. São Paulo: Saraiva, 2010; p.29.

¹⁶ *Ibid.*, p.193

¹⁷ TABORDA, Maren Guimarães. **O princípio da transparência e o aprofundamento dos caracteres fundamentais do direito administrativo**. Revista de Direito Administrativo. Rio de Janeiro, 230. Out/Dez, 2002; p. 253.

¹⁸ JUNIOR, Wallace Paiva Martins. **Transparência administrativa: publicidade, motivação e participação popular**. 2 ed. São Paulo: Saraiva, 2010.p.129.

procedimento administrativo e obrigando as autoridades competentes a motivar todas suas decisões.

Não se pode deixar de citar a Lei Complementar de nº 101/00 que trata da responsabilidade fiscal, que, direta ou indiretamente, aplica o princípio da transparência administrativa, obrigando os administradores a emitirem declaração de responsabilidade fiscal e com isso permitindo o acesso da população em geral a tais informações¹⁹.

Nesse sentido, Carlos Valder do Nascimento esclarece que:

A expressão transparência da gestão fiscal é empregada pela lei de responsabilidade fiscal no sentido de dar efetividade ao princípio da publicidade, norteador das ações da Administração Pública direta, indireta ou fundacional de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. De sorte que a publicidade dos atos consubstancia o requisito da eficácia, com repercussão no princípio da moralidade, que deve informar as ações dos agentes públicos, em face da necessidade de torna-los de conhecimento universal, com vistas ao seu controle pela sociedade.²⁰

Desta forma, trata-se de um princípio amplo que consiste no acesso público às informações veiculadas em documentos orçamentários, contábeis e financeiros, bem como na publicidade dos atos praticados no curso da gestão das finanças públicas.²¹

Sabe-se que incumbe à Administração Pública zelar bem pelo interesse coletivo, e foi da necessidade de dar publicidade aos atos que se criou a Lei de Transparência que hoje tem provocado grande dilema na esfera pública, visto que, atualmente, o acesso à informação é um dever do Poder Público, o qual deverá facilitar para que todas suas informações sejam acessíveis aos cidadãos.

A transparência na administração pública é obrigação imposta a todos os administradores públicos, uma vez que atuam em nome dos cidadãos, devendo velar pela coisa pública com maior zelo que aquele que teriam na administração de seus interesses privados, pois lidam diretamente com o interesse público.

Os destinatários da administração, os administrados, por sua vez, têm o direito à publicidade dos atos estatais e a possibilidade de exercer a fiscalização.

O combate à corrupção é apenas um dos aspectos da transparência, mas sequer o principal. Isto porque o direito dos administrados não se limita a fiscalizar eventual ilegalidade

¹⁹ TABORDA, Maren Guimarães. **O princípio da transparência e o aprofundamento dos caracteres fundamentais do direito administrativo**. Revista de Direito Administrativo. Rio de Janeiro, 230. Out/Dez, 2002; p. 254

²⁰ Idem.

²¹ NACIMENTO, Valder. **Comentários à Lei de responsabilidade fiscal**. 7 ed. São Paulo: Saraiva, 2014; p.61.

na gestão pública, mas também verificar se a destinação dos recursos, além de lícita, tem sido adequada, razoável, moral e eficiente.²²

Por outra perspectiva, é de se sobrelevar que não existe qualquer sentido único do que signifique os princípios jurídicos. Dessa forma, eles podem ter como significado:

- a) fundamentos;
- b) pensamento que dirige a norma jurídica existente;
- c) ideias ligadas intimamente a valores determinados;
- d) argumentação de fundamentos e,
- e) espécie de normas jurídicas.

Ao contrário das regras, os princípios são normas jurídicas com lacunas e vazias, que necessitam de consolidação, admitindo uma série de aplicações.

Sucedo daí que os princípios são normas que determinam que sua realização seja no melhor alcance possível, dentro das probabilidades jurídicas existentes. As probabilidades jurídicas são determinadas pelos princípios e regras contrastantes.²³

A diferenciação entre regras e princípios se faz de extrema importância porque estabelece os fundamentos para a solução de problemas no que tange os Direitos Fundamentais. As regras são deveres jurídicos que devem ser cumpridos ou não, e contém imperatividade na esfera fática, dessa maneira a diferença entre regras e princípios é considerável, havendo uma distinção clara.²⁴

Tal diferenciação contribui com a teoria específica dos limites, uma teoria importante acerca da colisão e uma teoria importante acerca do papel que tem os Direitos Fundamentais no direito.

Estabelece um limite de uma teoria de norma material dos Direitos Fundamentais tendo como ponto de partida o fim de responder acerca da possibilidade e dos limites racionais na esfera dos Direitos Fundamentais.²⁵

Nesse sentido:

²² FERNANDES, Claudio Roberto; SILVA, Ezequiel José da et al. **Transparência e publicidade na Administração Pública**. Revista Jus Navigandi, Teresina, ano 17 n. 3384 6 out. 2012. Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/22743>>. Acesso em: 15. Out. 2021.

²³ TABORDA, Maren Guimarães. **O princípio da transparência e o aprofundamento dos caracteres fundamentais do direito administrativo**. Revista de Direito Administrativo. Rio de Janeiro; p. 255.

²⁴ JUNIOR, Wallace Paiva Martins. **Transparência administrativa: publicidade, motivação e participação popular**. 2 ed. São Paulo: Saraiva, 2010; p.278.

²⁵ MIRAGEM, Bruno. A nova administração pública e o direito administrativo/ Bruno Miragem; apresentação Antônio Herman Benjamin. 2ª ed. rev. e atual. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2013; p.174.

Devido a sua estrutura de princípio, e, portanto, norma jurídica, a transparência administrativa tem caráter vinculante, constituindo um dever da Administração Pública e, concomitantemente, um direito subjetivo público do indivíduo e da comunidade (...) a transparência no uso e no exercício do poder (inclusive da função pública administrativa) é natural decorrência da qualidade da democracia que preside a construção do Estado, sobretudo após a Revolução Francesa, rompendo com a tradição do segredo. O maior grau de acesso à informação governamental aumenta um grau de democracia nas relações entre Estado e sociedade (...) também reage contra o poder invisível, ambiente propício para a corrupção e o desvio de poder, instrumentalizando a moralidade, a impessoalidade e a imparcialidade.²⁶

O princípio da transparência deve ser visto como uma direção, uma alternativa política do legislador constitucional. Dessa maneira, a palavra ‘transparência’ se instituiu nos últimos anos para configurar a abertura da administração para o exterior, excedendo, pouco a pouco a ideia de publicidade administrativa.²⁷

A transparência obedece a uma influência em relação à Administração, exige muito mais que a publicidade. É a porta de entrada entre a Administração e o administrado, e possui três aspectos: primeiramente no que diz respeito à publicação das decisões administrativas; em segundo, a clareza da Administração torna conhecida as motivações de suas decisões; e por último, passa a ser a interação entre a Administração e o cidadão.²⁸

A noção de publicidade da ação administrativa, neste aspecto, resulta em um dever de transparência, na exata medida em que estabelece como paradigma da ação administrativa sua exposição ao conhecimento público, para acesso de qualquer interessado, como condição, critério, para a sua legitimidade.

O dever de transparência que resulta desta eficácia do princípio da publicidade abrange tanto os processos de decisão da Administração, quanto informações públicas de um modo geral, refletindo a ação transparente do agente público e promovendo o uso público da razão nos assuntos de interesse geral da comunidade, sob o patrocínio ou com a participação do Estado.²⁹

A publicidade é um dos expoentes mais qualificados da transparência, obrigando a Administração Pública a exposição de todo e qualquer comportamento administrativo e

²⁶ JUNIOR, Wallace Paiva Martins. **Transparência administrativa: publicidade, motivação e participação popular**. 2 ed. São Paulo: Saraiva, 2010; p. 48.

²⁷ MIRAGEM, Bruno. **A nova administração pública e o direito administrativo**. 2ª ed. rev. e atual. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2013; p.180.

²⁸ TABORDA, Maren Guimarães. **O princípio da transparência e o aprofundamento dos caracteres fundamentais do direito administrativo**. Revista de Direito Administrativo. Rio de Janeiro; p. 257.

²⁹ MIRAGEM, Bruno. **A nova administração pública e o direito administrativo**. 2ª ed. rev. e atual. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2013; p. 252.

conferindo certeza a condutas estatais e segurança aos administrados – resultante que é do princípio democrático impositivo da diafanidade.

A publicidade é o primeiro estágio da transparência administrativa, ao permitir o conhecimento e o acesso; porém, avança sobre os atributos dados por aquela, viabilizando outras funções, mais complexas e, igualmente, derivadas desta.

Por esta razão, abdica-se de uma concepção restritiva, apesar da notável evolução da publicidade, de um dever administrativo ao reconhecimento do direito subjetivo público de acessibilidade aos assuntos administrativos, como será demonstrado adiante.³⁰

Se faz adequado informar a pluralidade de vertentes do princípio da transparência administrativa: democracia, ética, legitimidade, conhecimento público, crítica, eficácia jurídica, defesa dos administrados e respeito aos seus direitos fundamentais, controle e fiscalização etc.³¹

4. ENTENDIMENTOS DO STF QUANTO À SANÇÃO POLÍTICA ANTES DO RE 1.090.591

No dia 4/11/2020 foi publicada a Instrução Normativa RFB 1.986/2020 (IN RFB 1.986/2020), que trata do procedimento de fiscalização utilizado no combate às fraudes aduaneiras, ao qual estão sujeitos quaisquer intervenientes nas operações de comércio exterior e cuja instauração poderá se dar antes do início do despacho aduaneiro, durante o seu curso ou mesmo após a conclusão do desembarço aduaneiro.³²

A instrução normativa mencionada acima revogou expressamente as antigas instruções normativas SRF 228/2002 e RFB 1.169/2011 que, respectivamente, dispunham sobre o procedimento especial de verificação da origem dos recursos aplicados em operações de comércio exterior e combate à interposição fraudulenta de pessoas, e o procedimento especial de controle aduaneiro aplicável a toda operação de importação ou de exportação de bens ou de mercadorias sobre a qual recaia suspeita de irregularidade punível com a pena de perdimento.

³⁰ MARTINS, Junior, Wallace Paiva. *Transparência administrativa: publicidade, motivação e participação popular*/ Wallace Paiva Martins Junior. 2 ed. São Paulo: Saraiva, 2010; p. 37.

³¹ MARTINS, Junior, Wallace Paiva. *Transparência administrativa: publicidade, motivação e participação popular*/ Wallace Paiva Martins Junior. 2 ed. São Paulo: Saraiva, 2010; p. 192.

³² JOTA INFO. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/fraudes-aduaneiras-tributario-23032021> acesso em: 15 de novembro de 2021.

Tais procedimentos já eram velhos conhecidos dos importadores brasileiros em razão do longo período até sua conclusão, e do fato das mercadorias que eram a eles submetidas ficarem retidas durante o tempo de sua execução.³³

Anteriormente, a posição adotada pelo Poder Judiciário, em especial pelo Supremo Tribunal Federal, era de repelir o emprego de sanções políticas pela administração pública. Esse posicionamento defendia que qualquer limitação imposta pela autoridade fiscal à atividade econômica lícita do contribuinte que tivesse como substrato questão fiscal, seria considerado inconstitucional, independentemente de estar ou não fundada em lei.

Essa vedação, era aplicável a qualquer dos entes federativos. Importante salientar, era frequente a menção à célebre concepção de que a Constituição estipula em favor do contribuinte diversas limitações ao poder de tributar, que “não pode chegar à desmedida do poder de destruir”.

Segundo Moraes, o uso de sanções políticas se encontra em campo próprio nos períodos autoritários de um país. Moraes traz o entendimento de que o Estado de Direito, consoante o consoante o constitucionalista tem as seguintes premissas:

[...] (1) primazia da lei, (2) sistema hierárquico de normas que preserva a segurança jurídica e que se concretiza na diferente natureza das distintas normas e em seu correspondente âmbito de validade; (3) observância obrigatória da legalidade pela administração pública; (4) separação de poderes como garantia da liberdade ou controle de possíveis abusos; (5) reconhecimento e garantia dos direitos fundamentais incorporados à ordem constitucional; (7) em alguns casos, a existência de controle de constitucionalidade das leis como garantia ante o despotismo do Legislativo.³⁴

Na prática, o que se percebe é a utilização de argumentos que se valem de particularidades do caso concreto para camuflar a aplicação de medidas já sabidamente violadoras da Carta Magna, ou ainda, na justificação da não aplicação da interpretação refratária às sanções políticas.

É nesse sentido que Hugo de Brito Machado, ao tecer considerações a respeito do histórico do debate judicial atinente às sanções políticas, percebeu uma evolução do discurso fazendário que – de uma forma ou de outra – sempre recaía em um mesmo núcleo argumentativo, qual seja: encontrar uma “razão de Estado” que conferisse legitimidade à

³³ BERENHOLC, Mauro. MACHADO, Luiz Fernando D. L. **O novo procedimento de fiscalização de combate às fraudes aduaneiras**: Análise da IN RFB 1.986/2020, que trouxe novidades importantes àqueles que operam no comércio exterior. JOTA Info. 03/2021. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/fraudes-aduaneiras-tributario-23032021> acesso em: 15 de novembro de 2021.

³⁴ MORAES, Alexandre de. **Direito constitucional**. 27. ed. São Paulo: Atlas, 2011, p. 5.

pretendida ampliação de seus poderes de tributação e fiscalização em detrimento dos direitos fundamentais do contribuinte.³⁵

Ainda segundo o pensamento de Hugo:

Qualquer que seja a restrição que implique cerceamento da liberdade de exercer atividade lícita é inconstitucional, porque contraria o disposto nos artigos. 5º, inciso XIII, e 170, parágrafo único, do Estatuto Maior do País.

O Supremo Tribunal Federal sumulou sua jurisprudência no sentido de serem inconstitucionais as sanções políticas. A Súmula 70 diz que é inadmissível a interdição de estabelecimento como meio coercitivo para cobrança de tributo. Diz a Súmula 323 que é inadmissível a apreensão de mercadorias como meio coercitivo para pagamento de tributo, e a 547 estabelece que não é lícito à autoridade proibir que o contribuinte em débito adquira estampilhas, despache mercadorias nas alfândegas e exerça suas atividades profissionais.

Não obstante inconstitucionais, as sanções políticas, que no Brasil remontam aos tempos da ditadura de Vargas, vem se tornando a cada dia mais numerosas e arbitrárias, consubstanciando as mais diversas formas de restrições a direitos do contribuinte, como forma oblíqua de obrigá-lo ao pagamento de tributos, ou as vezes como forma de retaliação contra o contribuinte que vai a Juízo pedir proteção contra cobranças ilegais.

São exemplos mais comuns de sanções políticas a apreensão de mercadorias sem que a presença física destas seja necessária para a comprovação do que o fisco aponta como ilícito; o denominado regime especial de fiscalização, a recusa de autorização para imprimir notas fiscais, a inscrição em cadastro de inadimplentes com as restrições daí decorrentes, a recusa de certidão negativa de débito quando não existe lançamento consumado contra o contribuinte, a suspensão e até o cancelamento da inscrição do contribuinte no respectivo cadastro, entre muitos outros.

Todas essas práticas são flagrantemente inconstitucionais, entre outras razões, porque: a) implicam indevida restrição ao direito de exercer atividade econômica, independentemente de autorização de órgãos públicos, assegurado pelo art. 170, parágrafo único, da vigente Constituição Federal; e b) configuram cobrança sem o devido processo legal, com grave violação do direito de defesa do contribuinte, porque a autoridade que a este impõe a restrição não é a autoridade competente para apreciar se a exigência do tributo é ou não legal.

A suspensão e o cancelamento da inscrição no cadastro fazendário implicam verdadeira proibição do exercício da atividade econômica pelo contribuinte. Nada, portanto, justifica tal providência, posto que o art. 5º, inciso XIII, da CF/88, coloca no altiplano dos direitos fundamentais a liberdade profissional, a dizer que é livre o exercício de qualquer trabalho, ofício ou profissão, atendidas as qualificações profissionais que a lei estabelecer, enquanto o art. 170, parágrafo único, da Lei Maior, diz que é assegurado a todos o livre exercício de qualquer atividade econômica independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo os casos previstos em lei.

No primeiro desses dispositivos consagra-se a liberdade de exercício profissional, e a única exigência possível, como condição para tal exercício, diz respeito à capacidade profissional.

Assim, por exemplo, para exercer a atividade de médico, ou de advogado, é válida a exigência do diploma universitário, que atesta a respectiva capacitação profissional.

No segundo consagrada está a liberdade de exercício de atividade econômica. Mais ampla, tanto que não comporta exigência nenhuma, nem mesmo de capacitação, seja de que natureza for. ”³⁶

³⁵ MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito; MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. **Regimes especiais de fiscalização e devedores contumazes**: revisitando o tema das sanções políticas em matéria tributária. In: Revista de Direito Econômico e Socioambiental, v. 9, n. 2, maio/ago. Curitiba, 2018, p. 95.

³⁶ MACHADO, Hugo de Brito. **Sanções políticas no direito tributário**. Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, n. 30, mar. 1998, p. 65.

Ainda nas palavras De Hugo Brito, abaixo, seguem alguns exemplos de sanções políticas:

São exemplos mais comuns de sanções políticas a apreensão de mercadorias sem que a presença física destas seja necessária para a comprovação do que o fisco aponta como ilícito; o denominado regime especial de fiscalização, a recusa de autorização para imprimir notas fiscais, a inscrição em cadastro de inadimplentes com as restrições daí decorrentes, a recusa de certidão negativa de débito quando não existe lançamento consumado contra o contribuinte, a suspensão e até o cancelamento da inscrição do contribuinte no respectivo cadastro, entre muitos outros.³⁷

A ementa abaixo comprova a orientação da Corte Maior:

Ementa: Débito fiscal - Impressão de notas fiscais - Proibição - Insubsistência. - Surge conflitante com a Carta da República legislação estadual que proíbe a impressão de notas fiscais em bloco, subordinando o contribuinte, quando este se encontra em débito para com o fisco, ao requerimento de expedição, negócio a negócio, de nota fiscal avulsa.³⁸

Percebe-se, dessa forma, que a finalidade da Administração Tributária, quando utiliza as sanções políticas, nada mais é senão coagir o contribuinte a pagar o tributo.

Diante da alegação de inexistência de direitos absolutos, o Tribunal se posicionava no sentido de que a relatividade dos direitos não implicava possibilidade de frustração do direito de livre exercício de atividade econômica lícita. Isso porque a Fazenda já dispunha de garantias suficientes para assegurar o crédito tributário sendo que o extrapolo dos mecanismos que eram legalmente destinados especificamente a esse propósito, feriam o devido processo legal substantivo, e representaria “instrumento oblíquo de coação e indução” dadas as prerrogativas extraordinárias que garantem os créditos estatais.³⁹

O Supremo Tribunal Federal apresentava posicionamento firme no sentido da inconstitucionalidade de qualquer restrição ao exercício de atividade econômica lícita quando imposter por autoridade fiscal que tivesse como substrato questão fiscal.

5. TESE DO RE 1090591 (REPERCUSSÃO GERAL TEMA 1042)

As discussões a respeito da matéria, com repercussão geral, é objeto do recurso interposto pela União contra acórdão que julgou incabível condicionar o desembaraço

³⁷ MACHADO, Hugo de Brito. **Sanções políticas no direito tributário**. Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, n. 30, mar. 1998, p. 46-47.

³⁸ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 413782/SC**. Tribunal Pleno. Relator: Min. Marco Aurélio. Julgamento: 17.03.2005.

³⁹ *Ibid.*

aduaneiro de bens importados ao pagamento de diferenças apuradas por arbitramento da autoridade fiscal.

O Supremo Tribunal Federal (STF) entrou em discussão para dar parecer onde o questionamento era saber se era constitucional o condicionamento do despacho aduaneiro de bens importados ao pagamento de diferenças apuradas por arbitramento pela autoridade fiscal quanto ao valor da mercadoria. O tema foi debatido no Recurso Extraordinário (RE) 1090591, que teve repercussão geral reconhecida no Plenário Virtual da Corte.

A União interpôs o RE contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região (TRF-4) que entendeu incabível condicionar o desembaraço aduaneiro de bens importados ao pagamento de diferenças apuradas por arbitramento da autoridade fiscal. No caso, a Receita Federal promoveu a retenção das mercadorias importadas sob alegação de houve subfaturamento (declaração de menor preço da mercadoria para pagamento a menor do tributo) e condicionou sua liberação ao pagamento de multa e tributos complementares ou mediante o depósito de caução (garantia) correspondente.⁴⁰

No acórdão, o TRF-4 entendeu, entre outros pontos, que a Súmula 323 do Supremo proíbe a apreensão de mercadorias como meio coercitivo para pagamento de tributos. Ainda assim, assinalou que o não recolhimento da multa e da diferença de tributos oriundos da imposição de reclassificação fiscal não tem a capacidade de obstruir o desembaraço aduaneiro, pois a liberação das mercadorias não impede o prosseguimento do Fisco na autuação e na futura cobrança das diferenças de tributos e multas apuradas.

Aponta violados os artigos 1º, inciso IV, 170, parágrafo único, e 237 da Constituição Federal. Afirma inexistir semelhança entre o precedente ensejador do verbete nº 323 da Súmula do Supremo e a situação retratada. Assinala que, na controvérsia que implicou a edição do enunciado, importava saber se configura sanção política a apreensão de mercadorias, como meio de coerção, visando o pagamento de tributos, ao passo que está em discussão a natureza política da retenção do bem até o recolhimento de diferenças arbitradas. Sublinha ser requisito, à conclusão da internação das mercadorias importadas, o cumprimento das obrigações fiscais. Evoca o verbete nº 661 da Súmula, sobre a legitimidade da cobrança do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS, quando do desembaraço aduaneiro.⁴¹

De acordo com o entendimento do tribunal, é necessário que o subfaturamento tenha sido perpetrado por outros meios de fraude (como a falsidade material), não abrangendo as

⁴⁰ SUPREMO JULGARÁ POSSIBILIDADE DE RETENÇÃO DE BENS IMPORTADOS PARA PAGAMENTO DE DIFERENÇA FISCAL. Instituto Brasileiro de Estudos Tributários. 04/2019. Disponível em: <https://www.ibet.com.br/supremo-julgara-possibilidade-de-retencao-de-bens-importados-para-pagamento-de-diferenca-fiscal/> acesso em 17 de novembro de 2021.

⁴¹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 1.090.591/SC**. Tribunal Pleno. Relator: Min. Marco Aurélio. Julgamento: 05/10/2020.

hipóteses em que o subfaturamento configure apenas a falsidade ideológica, pois há norma específica tipificando essa conduta como infração administrativa apenada com multa de 100 % sobre a diferença dos preços.

No RE, a União argumenta que não há semelhança entre o precedente que originou a Súmula 323 e a situação retratada no processo, pois, naquela ocasião, discutiu-se se configurava sanção política a apreensão de mercadorias como meio coercitivo para pagamento de tributos. Já nesse caso, é preciso definir se consiste em penalidade política a retenção de bem objeto de despacho aduaneiro de importação até o recolhimento da diferença decorrente de arbitramento fiscal.

O relator do recurso, ministro Marco Aurélio, avaliou que o tema exige pronunciamento do Supremo, uma vez que estão em discussão os artigos 1º, inciso IV (livre iniciativa como fundamento da República), 170, parágrafo único (livre exercício de qualquer atividade econômica, independentemente de autorização de órgãos públicos), e 237 (a fiscalização e o controle sobre o comércio exterior serão exercidos pelo Ministério da Fazenda), todos da Constituição Federal.

“Pronuncio-me no sentido de estar configurada a repercussão geral da matéria veiculada no recurso extraordinário”, concluiu o relator. A manifestação do ministro foi seguida por maioria.

"Foi fixada a seguinte tese: "É constitucional vincular o despacho aduaneiro ao recolhimento de diferença tributária apurada mediante arbitramento da autoridade fiscal". Falou, pela recorrente, o Dr. Paulo Mendes de Oliveira, Procurador da Fazenda Nacional. Não participou deste julgamento, por motivo de licença médica, o Ministro Celso de Mello. Plenário, Sessão Virtual de 4.9.2020 a 14.9.2020 (Sessão iniciada na Presidência do Ministro Dias Toffoli e finalizada na Presidência do Ministro Luiz Fux)."

Ainda segundo o tema, abaixo o a ementa do acórdão sobre o embargo aduaneiro:

PROCESSO Nº: 0813249-55.2020.4.05.8100 - APELAÇÃO / REMESSA NECESSÁRIA APELANTE: FAZENDA NACIONAL APELADO: MALIBRU AGRO INDUSTRIA, DISTRIBUICAO, IMPORTACAO E EXPORTACAO S/A ADVOGADO: Silvia Andrea De Aquino e outro RELATOR (A): Desembargador (a) Federal Francisco Roberto Machado - 1ª Turma JUIZ PROLATOR DA SENTENÇA (1º GRAU): Juiz (a) Federal Jorge Luis Girao Barreto EMENTA. TRIBUTÁRIO. DESEMBARAÇO ADUANEIRO. ERRO NA CLASSIFICAÇÃO FISCAL DA MERCADORIA. LIBERAÇÃO DA MERCADORIA. RE 1.090.591/SC (REPERCUSSÃO GERAL). JULGAMENTO DOS ED NO RE 1090591/SC. RECLASSIFICAÇÃO FISCAL. ENTENDIMENTO FIRMADO. DISCUSSÃO INVIÁVEL EM SEDE EXTRAORDINÁRIA. 1. Trata-se de remessa necessária e de apelação interposta pela FAZENDA NACIONAL contra sentença proferida pelo Juízo da 2ª Vara Federal da SJ/CE, que concedeu a segurança impetrada, determinando à autoridade impetrada que proceda à imediata conclusão

do desembaraço aduaneiro das mercadorias discriminadas na Declaração de Importação nº. 20/1701074-9, podendo a fiscalização aduaneira lavrar auto de infração para apuração de eventual penalidade, além de colher amostras do produto, caso seja necessário. 2. A apelante (Fazenda Nacional) alega que "o desembaraço da Declaração de Importação nº. 20/1701074-9 foi interrompido pela autoridade alfandegária, para análise de aplicabilidade de procedimento especial de controle aduaneiro (art. 23, IN SRF nº 680/2006) em função da existência de erro na classificação dos produtos". 3. A sentença concluiu que teria havido abusividade na conduta da auditora fiscal responsável pela interrupção do o curso do despacho aduaneiro, tendo consignado que "a Fazenda Nacional anunciou que pretendido lançamento já teria sido levado a cabo pela autoridade aduaneira, tendo a impetrante apresentado manifestação de inconformidade". 4. Por outro lado, consoante afirmado pela própria Fazenda Nacional, a controvérsia diz respeito à retenção de mercadoria importada em decorrência da necessidade de reclassificação fiscal e à exigência de recolhimento de multas e de diferenças de tributos, circunstância que não se aplica a tese fixada no Tema 1.042. Com efeito, no julgamento do RE 1.090.591 (Tema 1.042, repercussão geral), o STF assentou ser compatível com a Constituição Federal o condicionamento do desembaraço aduaneiro de mercadoria importada ao pagamento de diferença de tributo e multa, decorrentes de arbitramento implementado pela autoridade fiscal, fixando a seguinte tese: "É constitucional vincular o despacho aduaneiro ao recolhimento de diferença tributária apurada mediante arbitramento da autoridade fiscal". 5. Ocorre que, no julgamento dos embargos de declaração interpostos pelo particular no RE 1.090.591, o STF negou-lhes provimento, nos termos do voto do Ministro Relator, com destaques acrescidos: "A discussão em torno da fixação de balizas procedimentais à atuação do Fisco, considerada a retenção de mercadoria importada em decorrência da reclassificação fiscal, faz-se sob o ângulo legal, inviável em sede extraordinária. Pretende-se submeter ao crivo do Supremo matéria que não se enquadra no inciso III do artigo 102 da Constituição Federal. Há mais: não houve debate nem decisão prévios versando a matéria, padecendo o recurso da ausência de prequestionamento. Surgem pertinentes os óbices dos verbetes nº 282 e 356 da Súmula do Supremo". (...) A luz do julgamento dos ED no RE 1.090.591/SC, conclui-se que a retenção de mercadoria importada em decorrência da reclassificação fiscal, por se tratar, segundo a decisão do STF, de discussão sobre o ângulo legal, não poderia ser apreciada em sede extraordinária. Nessa diretriz, forçoso concluir que a tese fixada no Tema 1.042 não se aplica aos casos de retenção de mercadoria importada em decorrência da necessidade de reclassificação fiscal (...)". 6. Ressalte-se que a liberação antecipada da mercadoria ocorrida no presente caso, mediante cumprimento de liminar judicial, não obsta a exigibilidade dos valores devidos, cuja cobrança pela Autoridade fazendária deverá ocorrer na via própria. 7. Apelação e remessa necessária improvidas.⁴²

O Ministro Marco Aurélio atendeu-se aos pressupostos de recorribilidade. A peça, subscrita por advogadas credenciadas, foi protocolada no prazo legal. A discussão em torno da fixação de balizas procedimentais à atuação do Fisco, considerada a retenção de mercadoria importada em decorrência da reclassificação fiscal, faz-se sob o ângulo legal, inviável em sede extraordinária. Pretende-se submeter ao crivo do Supremo matéria que não se enquadra no inciso III do artigo 102 da Constituição Federal. Há mais: não houve debate nem decisão prévios versando a matéria, padecendo o recurso da ausência de prequestionamento. Surgem pertinentes os óbices dos verbetes nº 282 e 356 da Súmula do Supremo.

⁴² BRASIL. Tribunal Regional Federal da 5ª Região. **Apelação 08132495520204058100**. 1ª Turma. Relator: Desembargador Francisco Roberto Machado. Data de Julgamento: 28/10/2021.

A luz do voto acima transcrito, foi concluído que a retenção de mercadoria importada em decorrência da reclassificação fiscal, por se tratar, segundo a decisão do Supremo Tribunal Federal, de discussão sobre o ângulo legal, não poderia ser apreciada em sede extraordinária.

O Supremo Tribunal Federal (STF) decidiu que é possível condicionar o desembaraço aduaneiro de bens importados ao pagamento de diferença fiscal arbitrada por autoridade sobre o valor da mercadoria. A decisão unânime, proferida na sessão virtual encerrada em 14/09/2020, acompanhou integralmente o voto do relator, ministro Marco Aurélio, e deu provimento ao Recurso Extraordinário (RE) 1090591, com repercussão geral reconhecida (Tema 1042).

6. CONCLUSÃO

Diante do que foi estudado e elencado no artigo acima, a conclusão que se chegou foi que, a partir da análise jurisprudencial exaustiva do Supremo Tribunal Federal, no sentido de que não há espaço amostral suficiente para se afirmar peremptoriamente ter havido superação do posicionamento da Corte sobre o tema das sanções políticas. As súmulas que tratam do tema mantêm-se vigentes e o entendimento da Corte continua consistente em relação às situações sobre as quais o Tribunal já se debruçou em oportunidades anteriores.

Ainda assim, não se pode negar que, principalmente quando diante de cenários relativamente inéditos, o Supremo Tribunal Federal demonstra-se inclinado a incluir novos elementos em sua análise a respeito das sanções políticas, o que pode indicar relativa flexibilização do posicionamento da Corte em relação ao tema.

Por fim, em relação ao RE 1090591, o STF assentou ser compatível com a Constituição Federal o condicionamento do desembaraço aduaneiro de mercadoria importada ao pagamento de diferença de tributo e multa, decorrentes de arbitramento implementado pela autoridade fiscal, fixando a seguinte tese: "Considerou constitucional vincular o despacho aduaneiro ao recolhimento de diferença tributária apurada mediante arbitramento da autoridade fiscal."

7. REFERÊNCIAS

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 6. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2000.

ATALIBA, Geraldo. **Sistema Constitucional Tributário Brasileiro**, São Paulo: Revista dos Tribunais, 1978.

BERENHOLC, Mauro. MACHADO, Luiz Fernando D. L. **O novo procedimento de fiscalização de combate às fraudes aduaneiras**: Análise da IN RFB 1.986/2020, que trouxe novidades importantes àqueles que operam no comércio exterior. JOTA Info. 03/2021.

Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/fraudes-aduaneiras-tributario-23032021> acesso em: 15 de novembro de 2021.

BRASIL. Lei n° 5.172 de 25 de outubro de 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm Acesso em 14 de novembro de 2021.

BRASIL. Presidência da República. Constituição da República Federativa do Brasil. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm> acesso em 18 de novembro de 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 1.090.591/SC**. Tribunal Pleno. Relator: Min. Marco Aurélio. Julgamento: 05/10/2020.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 413782/SC**. Tribunal Pleno. Relator: Min. Marco Aurélio. Julgamento: 17.03.2005.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 5ª Região. **Apelação 08132495520204058100**. 1ª Turma. Relator: Desembargador Francisco Roberto Machado. Data de Julgamento: 28/10/2021.

CARRAZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 23ª ed. rev., ampl. e atual - São Paulo: Malheiros, 2007.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de direito administrativo**. 20. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2008.

FERNANDES, Claudio Roberto; SILVA, Ezequiel José da et al. **Transparência e publicidade na Administração Pública**. Revista Jus Navigandi, Teresina, ano 17 n. 3384 6 out. 2012. Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/22743>>. Acesso em: 15. Out. 2021.

JUNIOR, Wallace Paiva Martins. **Transparência administrativa: publicidade, motivação e participação popular**. 2 ed. São Paulo: Saraiva, 2010

MACHADO, Hugo de Brito. **Sanções políticas no direito tributário**. Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, n. 30, mar. 1998.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Processo tributário**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito; MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. **Regimes especiais de fiscalização e devedores contumazes: revisitando o tema das sanções políticas em matéria tributária**. In: Revista de Direito Econômico e Socioambiental, v. 9, n. 2, maio/ago. Curitiba, 2018.

MIRAGEM, Bruno. **A nova administração pública e o direito administrativo/ Bruno Miragem; apresentação Antonio Herman Benjamin**. 2ª ed. rev. e atual. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2013.

MORAES, Alexandre de. **Direito constitucional**. 27. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

NACIMENTO, Valder. **Comentários à Lei de responsabilidade fiscal**/ organizadores Ives Gandra da Silva Martins, Carlos Valder do Nascimento; adendo especial Damasio de Jesus. 7 ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 3ª ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 8ª ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

SUPREMO JULGARÁ POSSIBILIDADE DE RETENÇÃO DE BENS IMPORTADOS PARA PAGAMENTO DE DIFERENÇA FISCAL. Instituto Brasileiro de Estudos Tributários. 04/2019. Disponível em: <https://www.ibet.com.br/supremo-julgara-possibilidade-de-retencao-de-bens-importados-para-pagamento-de-diferenca-fiscal/> acesso em 17 de novembro de 2021.

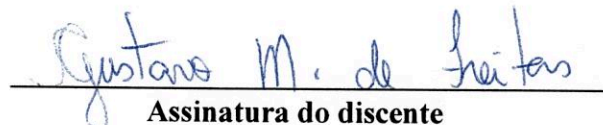
TABORDA, Maren Guimarães. **O princípio da transparência e o aprofundamento dos caracteres fundamentais do direito administrativo**. Revista de Direito Administrativo. Rio de Janeiro, 230. Out/Dez, 2002.

TERMO DE AUTENTICIDADE DO TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

Eu, Gustavo Martins de Freitas, discente regularmente matriculado(a) na disciplina TCC II, da 10ª etapa do curso de Direito, matrícula nº 41782836, período noturno, turma 10T, tendo realizado o TCC com o título: Sanção Política: Mudança do Entendimento do STF no RE 1.090.591 (RG TEMA 1042), sob a orientação do(a) Professor(a) Dr. Hécio de Abreu Dallari Júnior, declaro para os devidos fins que tenho pleno conhecimento das regras metodológicas para confecção do Trabalho de Conclusão de Curso (TCC), informando que o realizei sem plágio de obras literárias ou a utilização de qualquer meio irregular.

Declaro ainda que, estou ciente que caso sejam detectadas irregularidades referentes às citações das fontes e/ou desrespeito às normas técnicas próprias relativas aos direitos autorais de obras utilizadas na confecção do trabalho, serão aplicáveis as sanções legais de natureza civil, penal e administrativa, além da reprovação automática, impedindo a conclusão do curso.

São Paulo, 19 de maio de 2022.


Assinatura do discente