

**O REGIME DE ALÍQUOTAS DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO: DA TARIFA DO IMPÉRIO
ATÉ OS ACORDOS CONSTITUTIVOS DO MERCOSUL E DA OMC**

Marcelo Simões dos Reis*

RESUMO

O presente trabalho aborda, em perspectiva histórica, o regime de alíquotas do imposto de importação no Brasil. Verifica-se, ao longo do estudo, que os atuais acordos comerciais, principalmente o compromisso firmado perante a OMC e o Mercosul, tendem a ofuscar a autonomia conferida pela legislação doméstica à Administração Pública, restringindo ainda mais a margem de atuação do Poder Executivo por meio de normas infralegais.

PALAVRAS-CHAVE: Direito Tributário. Imposto de Importação. Alíquota. Legalidade. Acordos Internacionais.

ABSTRACT

The present work approaches the Brazilian tariff rates regime in a historical perspective. Current trade agreements, especially the commitments under the WTO and Mercosur, tend to overshadow the autonomy conferred by domestic law to government, further restricting the range of action through administrative acts.

KEYWORDS: Tax Law. Tariff Rate. Legality. International Agreements.

Artigo recebido em: 19/10/2014

Artigo aceito em: 30/11/2014

* Possui graduação em Relações Internacionais pela Universidade de Brasília (1998), graduação em Direito pela Associação de Ensino Unificado de Brasília (1999) e mestrado em Direito das Relações Internacionais pelo Centro Universitário de Brasília (2005) e pós-graduação lato sensu em Direito Tributário e Finanças Públicas pelo Instituto Brasiliense de Direito Público (2013). Atualmente é analista de comércio exterior do Ministério do Desenvolvimento Indústria e Comércio Exterior. Tem experiência na área de Direito, com ênfase em Direito Comercial

1. INTRODUÇÃO

Um dos aspectos jurídicos mais importantes de qualquer tributo é o seu elemento quantitativo. O exame da obrigação tributária por esse critério revela os alicerces que legitimam o montante a ser suportado pelo contribuinte. Em nosso sistema, a determinação dessa quantia se baseia no binômio base de cálculo e alíquota. Conforme Paulo de Barros Carvalho, a primeira exerce a função de “medir a intensidade do núcleo factual descrito pelo legislador”¹ enquanto a segunda serve de complemento para definir o *debitum* tributário. Pode se dizer, então, que a alíquota serve ao papel de graduar a participação financeira do Estado no fenômeno econômico delineado pela hipótese de incidência. Em um sistema que falte clareza na delimitação de ambos os componentes do binômio prevalece a incerteza jurídica justamente sobre aspecto fundamental da obrigação qual seja o seu valor mensurado em moeda corrente.

O presente trabalho tem por objetivo abordar, sob uma perspectiva histórico-jurídica, a alíquota do imposto de importação, um tributo hoje marcado pela extrafiscalidade e pela dispensa parcial de lei para definir seu aspecto quantitativo. Diz-se “dispensa parcial” porque, nesse caso, o Poder Executivo detém a prerrogativa de fazer oscilar as alíquotas, mas dentro de limites e condições previamente estipulados pela lei. Em outros termos, o imposto de importação foge ao princípio da legalidade, mas somente na margem conferida pelo legislador à autoridade administrativa.

A necessidade de desenvolver o texto por um viés histórico surgiu em face de dificuldadessem relação à correta identificação das balizas que definem a amplitude da norma infralegal. A convivência de leis antigas, datando da década de cinquenta, com tratados comerciais modernos incorporados ao ordenamento jurídico brasileiro enseja

¹Curso de Direito Tributário. 23ª ed. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 398.

uma reflexão sobre a natureza da relação entre essas duas esferas. Busca-se determinar se estão em posição de conflito ou de convivência harmônica.

Dessa maneira, inicia-se a abordagem pelo período monárquico onde constrangimentos externos para reconhecimento de sua independência política forçaram o Brasil a se autolimitar no campo tarifário perante outras nações, em especial com a Inglaterra e Portugal. A expiração dos respectivos acordos comerciais conferiu enfim a autonomia necessária para que o governo imperial erigisse o imposto que preenchesse o déficit fiscal da época. Ao contrário de hoje, a tarifa exercia função de natureza preponderantemente arrecadatória, restando em segundo plano o papel de barreira alfandegária. Como demonstra o capítulo, mesmo havendo o forte caráter fiscal, não se aplicava com rigidez o princípio da legalidade, ficando a determinação das alíquotas a cargo do Ministro da Fazenda mediante autorização de lei orçamentária.

Em seguida, o texto trata da decadência do modelo consolidado no Império durante o período republicano à medida que a tarifa perde importância tanto no aspecto fiscal como no escopo regulatório. A combinação de inflação com um sistema baseado em alíquotas *ad rem* exigia a intervenção constante no imposto de importação, o que restava dificultado tendo em vista a necessidade de autorização legislativa específica. Diante do engessamento da tarifa, nota-se que o Poder Executivo prefere atuar sobre o câmbio, matéria em que tinha mais autonomia, para operacionalizar a política de proteção comercial e de defesa da balança de pagamentos.

A reforma tarifária de 1957 e seus consequentes desdobramentos constituem o tema examinado em sequência. A adesão a um sistema multilateral de comércio em 1948 somada à percepção da inadequação do câmbio como sucedâneo da tarifa influenciou uma reviravolta no regime até então adotado. Abandona-se a alíquota *ad rem* para se abraçar, via de regra, a alíquota *ad valorem*, além de se atribuir ao Poder Executivo autonomia para modificações dentro de limites e condições fixados em lei.

Antecedendo a conclusão do trabalho, faz-se um estudo mais direcionado para os acordos comerciais dos quais o Brasil faz parte hoje, nomeadamente aqueles relacionados ao amplo sistema multilateral de comércio e os que envolvem a

integração econômica do Cone Sul. Além de abordar o tema intrincado da incorporação de certas regras emanadas da esfera internacional, faz-se um exercício para se determinar quais limitações prevalecem sobre a autonomia do Poder Executivo em adaptar o imposto de importação à política nacional de comércio exterior.

Por fim, seguem as principais constatações extraídas durante o desenvolvimento do artigo.

2. A TARIFA NO REGIME MONÁRQUICO

Apesar de hoje haver clareza sobre a matéria, por um longo período de tempo não era tão óbvia a prevalência da finalidade extrafiscal no imposto de importação. Ao longo do Brasil Império e de parte da República Velha, as finanças públicas dependiam majoritariamente da arrecadação daquele tributo. Não sem surpresa, a desoneração das importações implicava desequilíbrios das contas públicas.

Logo no início da sua luta por autonomia política, o país se viu forçado a rebaixar a tarifa única de 24% para 15%. Tratava-se de uma condição imposta por Inglaterra e Portugal para reconhecimento da independência brasileira. A mesma vantagem terminou por ser demandada pelos demais países para fins de reconhecimento da soberania brasileira, não tardando para que a concessão fosse estendida a toda a comunidade de nações em 1828². A fixação de uma tarifa *ad valorem* única de 15% foi determinante para o déficit das finanças imperiais conforme se constata da leitura da exposição de motivos da Tarifa Alves Branco (Decreto nº 376, de 12 de agosto de 1844), que sucedeu ao regime alfandegário então vigente.

A substituição desse regime pernicioso só foi possível depois do término da vigência do tratado com a Inglaterra e, por consequência, dos demais tratados comerciais. Assim, a Tarifa Alves Branco, respaldada por autorização legislativa, fixou tarifas entre 2% e 60%, sendo a alíquota modal de 30%³. Embora se associe a Tarifa de

² SILVA, Gerson Augusto da. A Reforma Aduaneira no Brasil. **Tributação em Revista**, Brasília, n. 54, p. 15, abril/set 2008.

³ VILLELA, André. Política Tarifária no II Reinado. **Nova Economia**, Belo Horizonte, n. 15, p. 38, janeiro-abril de 2005.

1844 ao início do florescimento industrial brasileiro, é importante destacar que o objetivo da escalada tarifária era essencialmente fiscal, ficando em segundo plano a execução de uma política protecionista voltada para o desenvolvimento econômico.⁴

Do ponto de vista do resultado da arrecadação, verifica-se, de fato, a importância da Tarifa Alves Branco, assim como todas as que lhe sucederam, para as finanças do Estado. Em estudo sobre o imposto de importação no Brasil Império, André Villela constata que as receitas provenientes deste tributo representaram pelo menos metade da arrecadação total. Em alguns anos, o percentual ultrapassava 60%, destacando-se o ano fiscal de 1853/54⁵ com 68,2%⁶. Repise-se que havia consciência do governo imperial sobre os efeitos protecionistas do novo regime tarifário e o consequente estímulo econômico, mas se tratava de finalidade secundária tendo em vista a prioridade de eliminar o déficit fiscal.

Em tempos de restrição orçamentária, inclusive, foi dada autorização para majorar a tarifa em caráter provisório como aconteceu com a Lei nº 1.114, de 1860, sendo editada a Tarifa Ferraz logo em seguida. Posteriormente, o adicional do imposto terminou por ser utilizado outras vezes somado à exigência de se coletar 15% da obrigação em ouro, em especial para suportar as despesas efetuadas com a Guerra do Paraguai⁷.

Sob essa perspectiva e utilizando a classificação finalística dos tributos, a tarifa do Império encontraria dificuldade de se enquadrar como tributo extrafiscal já que sua principal função estava ligada ao levantamento de recursos para o Estado. Conforme os dados examinados acima, o traço característico do imposto de importação era a fiscalidade, embora haja o reconhecimento de seu papel no desenvolvimento inicial de

⁴ Manoel Alves Branco, Ministro da Fazenda responsável pela edição da Tarifa de 1844, simpatizava com uma política de cunho mais protecionista, mas as forças liberais contrárias obrigaram-no a realizar apenas o suficiente para equilibrar a receita pública com as necessidades do Estado. (VERSIANI, Flávio Rabelo. *As Longas Raízes do Protecionismo*. **Revista Economia**, Brasília, v. 13, n. 3b, p. 880, set/dez 2012.)

⁵ Entre 1833 e 1887, o ano fiscal brasileiro foi de 1º de julho a 30 de junho do ano seguinte.

⁶ VILLELA, op. cit., pp. 63-64.

⁷ SILVA, op. cit., p. 16.

alguns setores industriais do Brasil⁸. De outro lado, a força do elemento fiscal seria menor se as tentativas para tributar outras bases econômicas, como propriedade e renda, tivessem logrado êxito naquela época.⁹ Por esse ângulo, é de se notar que as autoridades fazendárias não tinham outra escolha senão se apoiar no produto obtido pela tarifa para financiamento do Estado.

De toda sorte, é interessante notar que a Tarifa Alves Branco, mesmo sendo marcada como instrumento arrecadatário, foi instituída a partir de um decreto oriundo do Ministério da Fazenda da época. É de se estranhar o uso desse tipo normativo, pois a Constituição de 1824 não permitia expressamente a majoração de tributos pelo Poder Executivo. Pelo contrário, enunciava o princípio da legalidade, em seus moldes genéricos, atribuindo à Câmara dos Deputados a iniciativa sobre impostos. Ainda assim, coube à Lei nº 241, de 1843, autorizar a edição de ato administrativo que reformulasse a tarifa, conforme a redação de seu art. 10:

Para preencher o deficit desta Lei, o Governo fica autorizado:

1º Para cobrar por meio de uma nova Tarifa, que organizará para as Alfandegas, logo que findem os Tratados em vigor, Direitos de importação, cujo minimo seja de 2%, e o maximo de 60%. Esta Tarifa será apresentada á Assembléa Geral para sua definitiva aprovação, logo que esta se reunir.

Da redação do dispositivo, vale sublinhar alguns pontos importantes. A primeira delas é a delegação ao governo imperial de uma faculdade tributária sem respaldo expreso da Constituição. Não havendo oposição ao artifício, o Decreto que se produziu (Tarifa Alves Branco) subsistiu até 1857, sendo sucedido por outros diplomas

⁸ ALMEIDA, Paulo Roberto de. **Formação da diplomacia econômica no Brasil**. São Paulo e Brasília: SENAC e FUNAG, 2001, p. 163.

⁹ Sobre a oneração da propriedade, o domínio político da oligarquia rural tornou inviável a implementação do respectivo tributo até a Constituição de 1891 (REIS, Maria Célia dos. Imposto Territorial Rural. **Revista da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Goiás**, n. 12, pp. 25-26, jan/dez 1988.). Em relação à renda, há o relato das diversas tentativas frustradas de se instituir um imposto perene que recaísse sobre essa base no sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil (**Primórdios do Imposto de Renda no Brasil**. Disponível em <http://www.receita.fazenda.gov.br/memoria/irpf/historia/histPriomordiosBrasil.asp>. Acesso em 01/07/2014).

de mesma hierarquia normativa¹⁰. Em verdade, o procedimento de delegação para fixação da tarifa se consolidou no ordenamento tributário, cristalizando-se como regra não escrita de fundo constitucional. No entanto, cabe ressaltar que não havia autonomia do Poder Executivo para reformar a tarifa, sendo necessária a autorização de leis orçamentárias para se proceder à revisão.

Outro elemento do texto normativo citado acima que chama a atenção é o marco inicial da eficácia da autorização legislativa. O Governo somente poderia editar a nova tarifa uma vez que expirassem os tratados em vigor, o que demonstra a prevalência dos limites impostos no plano do direito internacional. Esse traço pode ser observado de maneira errática ao longo da história aduaneira do Brasil. Houve casos no período republicano em que nova tarifa era editada com o mandamento de revisão de acordos internacionais¹¹.

Uma terceira faceta do dispositivo revela que não há um rompimento total com a legalidade, mas apenas sua flexibilização. Ao se delegar a competência para estruturação de uma nova tarifa, o legislador impõe os limites quantitativos mínimo e máximo em que o Poder Executivo pode transitar. Esse modelo encontra semelhança com o regime adotado pelas constituições de 1967, 1969 e 1988, o que nos permite inferir que o constituinte mais atual apenas internaliza uma tradição implícita. A diferença repousa na característica de que a delegação não se dava de forma perene no período ora examinado. A autorização para o Ministro da Fazenda era circunstancial, baseada na edição de determinadas leis orçamentárias.

¹⁰ As tarifas do Império foram veiculadas por meio de decreto e cada uma delas ficou conhecida pelo nome do Ministro da Fazenda responsável pela respectiva edição. Na maioria das vezes, entretanto, eram precedidas de leis orçamentárias que autorizavam sua edição. Assim, tivemos a Tarifa Wanderley (Decreto nº 1.914, de 1857), Tarifa Souza Franco (Decretos nº 1.967, de 1857, e nº 2.139, de 1858), Tarifa Ferraz (Decreto nº 2.684, de 1860), Tarifa Itaboraí (Decreto nº 4.343, de 1869), Tarifa Rio Branco (Decreto nº 5.580, de 1874), Tarifa Ouro Preto (Decreto nº 7.552, de 1879), Tarifa Saraiva (Decreto nº 8.360, de 1881), Tarifa Belisário (Decreto nº 9.746, de 1887) e Tarifa João Alfredo (Decreto nº 10.170, de 1889).

¹¹ É o caso da Lei nº 3.244, de 1957, que, ao reestruturar a tarifa aduaneira, impunha ao Poder Executivo o dever de “promover as gestões necessárias à atualização dos acordos internacionais em matéria de tratamento aduaneiro e que importem na aplicação de imposto diferente do estabelecido na Tarifa” (art. 62, II).

Em último lugar, a Lei nº 241, de 1843, prevê que a "Tarifa será apresentada á Assembléa Geral para sua definitiva aprovação". Talvez por preocupação com o rigor do princípio da legalidade, impôs-se a necessidade de uma ratificação legislativa da tarifa elaborada pelo Ministério da Fazenda. No entanto, em nossa pesquisa, não se conseguiu se identificar a respectiva aprovação legislativa nem da Tarifa Alves Branco, nem das tarifas que a sucederam. Se foram publicados tais atos, provavelmente não passaram de mera solenidade desprovida de mérito, pois as tarifas vigoraram em sua plenitude assim que promulgadas por meio de decreto.

Por outro lado, é de se destacar que o art. 29 da Lei nº 369, de 1845, prorrogou a autorização legislativa de dois anos antes e com base nela foram editadas a Tarifa Wanderley (1857), ambas as Tarifas Souza Franco (1857 e 1858) e a Tarifa Ferraz (1860). Subsequentemente, cada tarifa do Império necessitou de autorização da lei orçamentária respectiva para ser criada¹². Dessa maneira, constata-se um esforço para preservar certa rigidez do princípio da legalidade uma vez que o Poder Executivo, a partir da Tarifa Itaboraí (1867), precisou de permissão específica para alterar o imposto de importação. Por não dar agilidade suficiente ao Governo para que a tarifa fosse utilizada como indutora do crescimento industrial, esse tipo de regime passou a ser muito criticado.

Estabelecido o panorama geral sobre a relação entre o princípio da legalidade e a atuação do Governo no Brasil Império, cabe ainda elencar algumas particularidades do período relevantes para o tema.

Primeiramente, a Tarifa Wanderley, sucessora da Alves Branco, instituiu a prática de se cobrar direitos fixos de importação sobre determinadas mercadorias estrangeiras, que passavam a ter preços oficiais. Da razão entre o direito e o preço oficial, extraía-se a alíquota *ad valorem*.¹³ Embora se mantivesse uma percentagem como referência de

¹² Art. 9º da Lei nº 1.507, de 1867 (Tarifa Itaboraí); art. 11 da Lei nº 2.348, de 1873 (Tarifa Rio Branco); art. 11, §2º, da Lei nº 2.792, de 1877 (Tarifa Ouro Preto); art. 22 da Lei nº 3.018, de 1880 (Tarifa Saraiva); art. 9º, § 1º, da Lei nº 3.313, de 1886 (Tarifa Belisário); art. 2º, § 4º, da Lei nº 3.396, de 1888 (Tarifa João Alfredo).

¹³ VILLELA, op. cit., p. 40.

cálculo do tributo, esse sistema terminou por introduzir, em realidade, as alíquotas *ad rem*.

Nesse enfoque, a base de cálculo deixa de ser o valor do bem importado e passa a ser determinada medida (peso, área, volume, unidade, etc). O combate a fraudes na declaração do valor importado se constituiu na razão para a adoção desse critério. No entanto, pode se dizer que o controle de legalidade da tarifa restou dificultado uma vez que a autorização legislativa se dava em termos percentuais (*ad valorem*). Para contornar o limite imposto pela Assembleia Geral (entre 2% e 60% no caso da Lei nº 243, de 1841, prorrogada pela Lei nº 369, de 1845), bastava ao Poder Executivo enunciar preços oficiais acima do valor de mercado. Com um direito fixo sobre uma base superestimada, seriam obtidos percentuais artificialmente menores do que em regime puro de alíquota *ad valorem*.

De toda sorte, a Lei nº 1.507, de 1867, não só legitimou o uso dos direitos fixos de importação como também os estimulou por meio do seu art. 9º ao enunciar que “o despacho por peso será extensivo ao maior número possível de mercadorias, preferindo-se o peso bruto ao peso líquido”. Diante disso, embora houvesse a expressão da alíquota na forma *ad valorem*, a verdade é que o sistema aduaneiro brasileiro convergiu para a forma *ad rem*.

3. INÍCIO DA REPÚBLICA E A MARGINALIZAÇÃO GRADUAL DA TARIFA

Com a derrocada do regime monárquico e o início da República, o incipiente projeto de delegar ao Governo a faculdade de realizar revisões anuais na tarifa caiu por terra. A Constituição de 1891 não concedera explicitamente nenhuma margem para flexibilização do princípio da legalidade. Seguindo a linha estabelecida anteriormente, a tarifa continuou a ser alterada mediante autorização específica das leis orçamentárias, havendo inicialmente algumas rusgas entre Legislativo e Executivo. Em 1892, autorizava-se o incremento de 30% nas tarifas de diversos produtos, ao mesmo tempo em que se permitia a redução em 30% do imposto incidente sobre máquinas e insumos. A comissão nomeada para redigir a nova tarifa concluiu que a diretriz era demasiadamente protecionista, além de ser contraditória. Para citar um

exemplo, previa-se a redução de alíquotas de produtos que já eram isentos. Alegando que a autorização legislativa demonstrava grande desconhecimento do regime tarifário da parte dos parlamentares, a comissão convenceu o Ministro Oliveira Freire a manter a tarifa anterior. No entanto, a lei orçamentária do ano seguinte renovou disposições genéricas, incoerentes e protecionistas, o que demandou um trabalho de detalhamento do Ministério da Fazenda. É de se destacar que o relatório daquele órgão confessava a “inconveniência de ser o texto da lei explicado ou interpretado, senão modificado, pelo poder executivo”.¹⁴

A partir da República Velha verifica-se uma perda gradual da importância da tarifa como instrumento arrecadatário.¹⁵ Com uma série de indústrias se firmando na economia brasileira, o imposto de consumo começa a concorrer com o imposto de importação pelo posto de maior fonte de receita pública. A manutenção de uma tarifa de caráter protecionista passou a ser encarada como uma via para fomentar o crescimento da base tributável do imposto interno. De fato, a tarifa de 1900 se manteve praticamente incólume aos ataques liberais até uma completa revisão em 1934.¹⁶

Autorizado pelo Decreto nº 29.380, de 1931, uma norma de hierarquia legal em face do regime de exceção, o Ministro da Fazenda, Oswaldo Aranha introduziu algumas modificações de relevo na tarifa aduaneira. Destaca-se neste diploma a medida que reduziu para sete as posições com direitos *ad valorem*, o que determina a marcha para um sistema integral de alíquotas específicas em função do constante receio de fraudes na valoração aduaneira e da tendência declinante dos preços internacionais. Lembre-se o caráter distorcido que esse tipo de tributação pode implicar, principalmente no

¹⁴VERSIANI, op. cit., p. 887.

¹⁵ Conforme dados veiculados pelo IBGE, o imposto de importação representava mais de 50% das receitas arrecadadas pela União entre 1900 e 1913 enquanto o imposto de consumo se posicionava em torno de 10%. Dez anos depois, a proporção da tarifa reduzia-se para 36,6%, sendo que o imposto interno se elevava para 20%. Em 1939, ambos os tributos representavam a mesma fração da receita arrecadada, em torno de 27%. (BRASIL. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. Séries Estatísticas Retrospectivas, Rio de Janeiro: IBGE, 1986, p. 121. Disponível em http://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv17983_v1.pdf. Acesso em 03/07/2014)

¹⁶ VERSIANI, op. cit., p. 888.

que tange o controle dos limites legais em que o Poder Executivo deve restringir sua atuação.

Depois da implementação da Tarifa Oswaldo Aranha, observou-se o franco declínio do imposto de importação tanto como fonte de receita tributária como também instrumento de política econômica, principalmente no que tange a proteção à indústria.¹⁷ Em seu lugar, começaram a se destacar os controles cambiais e administrativos como instrumentos de política de comércio exterior. A erosão dos direitos *ad rem* em face da desvalorização cambial e o dinamismo crescente do comércio internacional provaram que a rigidez do sistema de autorização legal prévia impedia a intervenção tempestiva do Poder Executivo.

Contribuiu para o processo de marginalização da tarifa a adesão do Brasil ao Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio (GATT), introduzido no sistema jurídico brasileiro por meio da Lei nº 313, de 1948. Em face da Lista III, anexa a esse Acordo, congelavam-se os níveis tarifários correspondentes a mais de 70% das importações brasileiras. Com essa medida, o sistema aduaneiro perdeu ainda mais de sua importância no conjunto dos instrumentos de política financeira e econômica do país.¹⁸

Em razão da perda da importância, a tarifa deixou de ser revisada, somente voltando à tona em 1957, com a reforma do sistema aduaneiro. Até esse renascimento, um dos freios jurídicos à importação se pautou pela atuação da Carteira de Exportação e Importação do Banco do Brasil S.A. (Cexim), instituída em 1941 e substituída pela Carteira de Comércio Exterior (Cacex) pela Lei nº 2.145, de 1953, sendo uma das suas incumbências o tratamento administrativo das importações. É de se destacar a competência atribuída pelo inciso I, do art. 2º, daquele diploma, ou seja, "emitir licenças de exportação e de importação, aos que o requererem e provarem dispor da cobertura

¹⁷ Conforme Gerson Augusto da Silva, a receita do imposto de importação representou apenas 3,24% do total arrecadado no país em 1956. O nível de proteção dos direitos aduaneiros declina de 35% em 1934 para menos de 5% em 1956. *Ibid.*, p. 19.

¹⁸ SILVA, *Ibid.*, p. 20.

cambial prevista no art. 6º, §§ 1º e 2º desta lei ou dela independerem na conformidade de normas previamente estabelecidas”.

Nota-se que o único requisito expresso na lei era a comprovação de disponibilidade de cobertura cambial para a operação de importação. No entanto, tanto a Cexim como a Cacex eram percebidas como entidades pouco transparentes no exercício de suas atribuições. Em face da tendência restritiva no exame dos pedidos de licenças, um sentimento de revolta tomou o público afetado, sendo registrado o “clamor da opinião pública, inconformada com o favoritismo que passara a ser um dos critérios para a concessão de licenças”. Essa impressão servia tanto para um órgão como para outro.¹⁹

A mudança do cenário ocorreu com a instituição do leilão de divisas estrangeiras, que introduzia um sistema de ágios e bonificações para restringir importações e estimular exportações, à revelia do que havia sido acordado em Bretton Woods. Esse sistema foi instituído a partir de ato administrativo expedido pela extinta Superintendência da Moeda e do Crédito - SUMOC, especificamente a Instrução nº 70, de 1953, mas com o complemento da Lei nº 2.145, editada poucos meses depois para criar a Cacex.

Os leilões de divisas eram organizados de acordo com cinco categorias de produtos, que se dividiam conforme seu grau de essencialidade, sendo o Grupo I composto das mercadorias cuja importação era indispensável. À medida que a prioridade diminuía, o bem era classificado nos demais grupos (II, III, IV e V). Para aquele grupo de bens considerados de mais alta prioridade, concedia-se o maior volume de recursos para o leilão, o que naturalmente se revertia em ágio mais reduzido sobre o câmbio oficial quando comparado com as demais categorias. A partir desse sistema, produziam-se, na prática, taxas múltiplas de câmbio que funcionavam como

¹⁹ LEONEL, Jayme. **Controle de Câmbios**. Ed. Jornal do Commercio. Rodrigues & Cia, 1955, p. 38. apud SOUZA, Renato A. Gomes de. **Câmbio: dos controles rígidos à liberalização**. Rio de Janeiro: Renovar, 2007, p.14.

sucedâneo do imposto de importação cujas alíquotas específicas de 1934 já estavam totalmente corroídas pela inflação.²⁰

O regime de leilões foi criado para vigorar por apenas um ano, devendo ter se encerrado em janeiro de 1955. Não sem o registro de grande resistência no Congresso Nacional,²¹ foi prorrogado sucessivamente por períodos curtos, operando até agosto de 1957, quando é editada a Lei nº 3.244, de 1957.

Findava-se um período marcado pelo uso de mecanismos pouco transparentes de intervenção nas importações. O sistema poderia ser resumido ao licenciamento prévio atribuído a uma empresa estatal, que depois passaria a ser condicionado à aquisição de disponibilidades cambiais em leilões divididos de acordo com classes de produtos. Superada essa fase, a tarifa ressurgia como instrumento relevante na reforma colocada em marcha pela Lei nº 3.244, de 1957. Enquanto isso, barreiras não-tarifárias, tais como as licenças prévias, perdiam importância como se pode constatar da Lei nº 5.025, de 1966. Ao criar o Conselho Nacional de Comércio Exterior (Concex) incumbido de "adotar medidas de controle das operações do comércio exterior" (art. 2º, II), esse diploma restringiu a necessidade de licenciamento somente aos casos de interesse nacional (alteração do art. 2º, I, da Lei nº 2.145, de 1953).

4 A REFORMA TARIFÁRIA E SEUS LIMITES

Em meio à sobrevivência de mecanismos não-tarifários de proteção ao mercado doméstico, a tarifa retomava posição de destaque com a Lei nº 3.244, de 1957. Além de estabelecer uma renovada e moderna tarifa, cuja classificação de bens se baseava na Nomenclatura Aduaneira de Bruxelas (NAB), esse diploma colocou em vigor um sistema de modificação de alíquotas capaz de dar resposta ágil e tempestiva às mudanças de conjuntura econômica. Apesar de haver regramento atual que transcende a esfera nacional, no caso as normas do Mercosul que regem a Tarifa Externa Comum (TEC) e os compromissos tarifários junto à Organização Mundial de

²⁰ ABREU, Marcelo de Paiva. *The Brazilian Economy, 1930-1980*. BETHELL, Leslie. **Politics in Brazil under the Liberal Republic**. Cambridge: Cambridge University Press, 2008, p. 317.

²¹ SILVA, op. cit., p. 22.

Comércio (OMC), o sistema adotado na década de cinquenta não foi explicitamente revogado. Aliás, ainda tem sido utilizado, com as alterações que foram realizadas posteriormente, como fonte de direito para a solução de disputas judiciais sobre majoração tarifária. Nessa parte, intentar-se-á dissecar os elementos que caracterizam esse sistema até mesmo para se avaliar se guarda compatibilidade com os acordos comerciais ratificados posteriormente.

4.1 A Construção da Tarifa Aduaneira do Brasil (TAB)

O primeiro passo para restaurar a relevância do imposto de importação se constituiu na adoção de uma nova relação de alíquotas alinhada com a realidade econômica brasileira e internacional. Para tanto, utilizou-se dois parâmetros: o componente tarifário dos ágios cambiais e uma classificação de mercadorias reconhecida internacionalmente.

Sobre o primeiro, escalonou-se a tarifa em quatro níveis de forma a comportar alíquotas *ad valorem* que refletissem os ágios verificados nos leilões de divisas, mas dentro de uma realidade que pudesse ser justificada no âmbito tributário. Sob esse aspecto, mostra-se útil quadro elaborado por Gerson Augusto da Silva, que tomamos emprestado:

QUADRO 1			
Grupos	Intervalo de alíquotas	Número de itens da TAB	%
I	Livre	124	1,9
II	0 e 10%	1 953	30,3
III	15 e 60%	2701	41,9
IV	70 e 150%	1 665	25,9

A fim de contextualizar, o componente tarifário do Grupo IV chegou a 409% em 1957, pouco antes da implementação da reforma. No entanto, transpor percentual desta magnitude para a tarifa seria de difícil justificação perante a sociedade brasileira e a comunidade de parceiros comerciais. Conforme o Quadro 1, nota-se que a alíquota máxima foi determinada em 150% *ad valorem*.

Mesmo estando significativamente abaixo do maior componente tarifário oriundo do regime de leilão de divisas, percebe-se que a tarifa chegava a um teto ainda

bastante extremo. Frise-se que, para colocar a tarifa em vigor, houve dois constrangimentos: a decisão de produzir a primeira TAB em nível legal, ao invés de outorgar uma autorização ao Poder Executivo para confeccioná-la, e a Lista III anexa ao GATT, incorporada ao ordenamento pela Lei nº 313, de 1948, e que obrigava o Brasil a uma tarifa de direitos já defasada pela desvalorização da moeda.

Assim, para pôr em marcha o desígnio de reformar o sistema tarifário brasileiro, fez-se necessário negociar em dois fóruns, especificamente no Congresso Nacional e em Genebra, onde se reuniam as partes contratantes do GATT. O próprio texto final da Lei nº 3.244, de 1957, em seu art. 62, II, demandava do governo brasileiro que se procedesse à adequação dos acordos internacionais à tarifa recém-inaugurada. E na verdade, as gestões já vinham sendo encaminhadas durante a tramitação do projeto de lei.²² Certamente, a negociação restaria prejudicada *ab initio* se alíquotas superiores a 400% fossem propostas. Preferiu-se, dessa maneira, estabelecer o teto de 150%, mesmo que este ainda pudesse ser considerado um percentual excessivo. Recuar desse limite importaria em nulificar investimentos atraídos sob o manto da política de substituição de importações.²³

Ao tempo em que detalhava as alíquotas que fariam parte da versão original da TAB, a proposta também determinava os limites de redução ou aumento que poderiam ser promovidos independentemente de edição de nova lei, conforme será apresentado posteriormente.

Depois de tais marcos terem sido aceitos tanto na esfera nacional como na internacional, transformando-se em lei, ainda foi necessária uma recomposição desses parâmetros em face da mudança da conjuntura econômica nos primeiros anos da década de sessenta, principalmente no que tange à estabilização monetária. O ajuste se deu pelo Decreto-Lei nº 63, de 1966, e, assim como acontecera com a Lei nº 3.244,

²² GATT, Brazilian Draft Customs Tariff, L/491, 5 de julho de 1956. Disponível em http://www.wto.org/gatt_docs/English/SULPDF/90690354.pdf. Acesso em 08/07/2014.

²³ SILVA, op. cit., p. 24.

de 1957, o novel diploma revogava a tarifa anterior e atribuía ao Poder Executivo a tarefa de renegociar a Lista III anexa ao GATT.²⁴

Em dezembro de 1966, o governo brasileiro encaminhava comunicado às partes contratantes do GATT em que expunha a proposta de novo compromisso tarifário. Entre os argumentos apresentados diante daquele fórum internacional estava a eliminação completa do sistema de leilão de divisas por categorias. A Resolução do Conselho Monetário Nacional nº 41, de novembro de 1966, erradicava os últimos resquícios do regime múltiplo de câmbio.²⁵ Por fim, a delegação brasileira requisitava um prazo até março de 1968 para concluir as negociações e consultas com as partes contratantes.²⁶ A complexidade das tratativas, entretanto, demandou a continuidade do intercâmbio diplomático ao longo da década de setenta antes que um compromisso tarifário substancial pudesse ser fixado junto ao GATT.²⁷

4.2 Constituição de Órgão Colegiado e Agilidade nas Decisões Tarifárias

Como se pode perceber das tarifas adotadas até 1934, apesar de haver uma certa liberdade para o Poder Executivo, este somente poderia agir após autorização específica prevista em lei orçamentária. A partir do novo regime, todavia, a lógica se invertia por meio da criação do Conselho de Política Aduaneira (CPA), órgão colegiado e permanente, que se vinculava ao Ministério da Fazenda. De maneira a refletir o pensamento tanto de governo como da classe empresarial, a composição previa representantes dos órgãos públicos ligados à política econômica e das confederações dos principais ramos da economia (Comércio, Indústria e Agricultura).

²⁴ “Art 1º O impôsto de importação será cobrado de acôrdo com a Tarifa das Alfândegas, que a êste acompanha, e na forma estabelecida na legislação própria.

§ 1º A nova Tarifa das Alfândegas entrará em vigor em 1º de março de 1967, revogada nessa data a Tarifa que acompanha a Lei nº 3.244, de 14 de agosto de 1957.

§ 2º As alíquotas da Tarifa das Alfândegas prevalecerão sôbre as alíquotas correspondentes da Lista III - Brasil, negociada no âmbito do acôrdo Geral de Tarifas Aduaneiras e Comércio (GATT), cabendo ao Poder Executivo empreender gestões para a recomposição da referida Lista”.

²⁵ Disponível em http://www.bcb.gov.br/pre/normativos/res/1966/pdf/res_0041_v1_O.pdf. Acesso em 10/07/2014.

²⁶ GATT, Brazilian Tariff Reform, L/2723, 22 de dezembro de 1966. Disponível em http://www.wto.org/gatt_docs/English/SULPDF/90790223.pdf. Acesso em 10/07/2014.

²⁷ GATT, Schedule III - Brazil, L/4476, 1º de março de 1977. Disponível em http://www.wto.org/gatt_docs/English/SULPDF/90930316.pdf. Acesso em 10/07/2014.

Por meio da alínea “b” do art. 22 da nova lei, o CPA assumia a competência privativa para “modificar qualquer alíquota do imposto de importação” desde que obedecidos critérios estabelecidos no art. 3º e de realização de audiência prévia “entre os interessados nas principais praças do país, por período não inferior a 30 (trinta) dias” (Parágrafo único do art. 22). Sob esse aspecto, deixava de ser necessária autorização legislativa específica para adaptar a tarifa estabelecida em lei aos objetivos mais urgentes de política econômica. Por um lado, o imposto de importação era finalmente reconhecido como instrumento de intervenção no mercado que demandava maior flexibilidade em relação ao princípio da legalidade. Por outro ângulo, a novidade ensejou resistência dos importadores no Poder Judiciário, embora o § 34 do art. 141 da Constituição de 1946 já autorizasse a majoração da tarifa aduaneira independentemente de lei prévia. No sentido de resguardar a estabilidade das resoluções tomadas pelo CPA, o STF editou o enunciado da súmula nº 404 nos seguintes termos: “Não contrariam a Constituição os arts. 3º, 22 e 27 da Lei 3244, de 14/8/1957, que definem as atribuições do Conselho de Política Aduaneira quanto à tarifa flexível”.

Depois de trinta anos em funcionamento, o CPA foi extinto com a reforma administrativa empreendida por Fernando Collor de Mello. A Lei nº 8.085, de 1990, repassa suas atribuições para a Secretaria Nacional de Economia, do recém-criado Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento. Ressalvou-se, contudo, a competência de modificação das alíquotas do imposto de importação que passou a ser do Poder Executivo, com a possibilidade de delegação de competência para o Ministro da Economia, Fazenda e Planejamento por ato da Presidência da República.

Por uma década, a tarifa flexível foi de competência de um órgão monocrático, o que foi revertido com a Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, que redirecionava a delegação para à Câmara de Comércio Exterior (Camex), colegiado criado primeiramente em caráter consultivo pelo Decreto nº 1.386, de 1995, e depois para exercer função deliberativa com a Medida Provisória nº 2.123-28, de 2001 (art. 28). Com a edição do Decreto nº 3.756, de 2001, oficializa-se a atribuição da Camex para

modificar as alíquotas do imposto de importação conforme previsto no inciso XIII do art. 2º. O atual decreto regulamentador, o de nº 4.732, de 2003, mantém a mesma competência, desta vez por meio do inciso XIV do art. 2º. Ao contrário do CPA, o colegiado da Camex é composto integralmente por Ministros de Estado, não havendo participação direta do setor privado nas deliberações.

Finalmente, vale destacar a importância do MERCOSUL, cujos órgãos constitutivos passaram a ter competência relevante na definição da tarifa a partir da internalização da TEC por meio do Decreto nº 1.343, de 1994. Devido ao redesenho institucional, a relação entre as funções exercidas pela Camex e pelos órgãos do bloco econômico serão examinadas separadamente.

4.3 As Balizas da Lei

Embora seja uma legislação relativamente antiga, a Lei nº 3.244, de 1957, continua servindo de baliza para a flexibilização do princípio da legalidade tributária no que tange à alteração de alíquotas do imposto de importação. Não à toa, a Lei nº 8.085, de 1990, e o Decreto nº 4.732, de 2003, fazem referência explícita a ela, tendo sido recepcionada pelas constituições que se seguiram. Certamente parte do seu escopo merece uma releitura diante das modificações introduzidas no ordenamento, principalmente em face da internalização de tratados comerciais. Como será visto adiante, acordos que gravitam em torno do GATT e da OMC e outros que formataram o bloco econômico do Mercosul terminam por exigir uma reflexão sobre a eficácia da norma expedida na década de cinquenta. Ao mesmo tempo devem ser consideradas algumas mudanças promovidas pelos Decretos-Leis nº 63, de 1966, e 2.162, de 1984, já que interferem diretamente no conteúdo original dos limites impostos pelo legislador.

A partir dos percentuais inicialmente estabelecidos na própria lei, o CPA poderia diminuir ou aumentar as alíquotas do imposto de importação desde que obedecidas determinadas condições e limites enunciados pelo art. 3º:

Art.3º - Poderá ser alterada dentro dos limites máximo e mínimo do respectivo capítulo, a alíquota relativa a produto:

- a) cujo nível tarifário venha a se revelar insuficiente ou excessivo ao adequado cumprimento dos objetivos da Tarifa;
- b) cuja produção interna for de interesse fundamental estimular;
- c) que haja obtido registro de similar;
- d) de país que dificultar a exportação brasileira para seu mercado, ouvido previamente o Ministério das Relações Exteriores;
- e) de país que desvalorizar sua moeda ou conceder subsídio à exportação, de forma a frustrar os objetivos da Tarifa.

§ 1º - Nas hipóteses dos itens "a", "b" e "c" a alteração da alíquota, em cada caso, não poderá ultrapassar, para mais ou para menos, a 30% (trinta por cento) "ad valorem".

§ 2º - Na ocorrência de "dumping", a alíquota poderá ser elevada até o limite capaz de neutralizá-lo

Após examinar o dispositivo, identificam-se nas alíneas as condições que, uma vez verificadas, justificam a modificação da tarifa. Por outro lado, os parágrafos enunciam os limites que o ato administrativo deve se pautar para não recair no vício da ilegalidade. Realizada essa separação, faz-se oportuna a análise do art. 3º da Lei nº 3.244, de 1957, em duas partes, levando-se em consideração tanto os Decretos-Leis nº 63, de 1966, e 2.162, de 1984, como os precedentes judiciais aplicáveis.

4.3.1 Condições para readequação da tarifa

A começar pela alínea "a", verifica-se como condição de alteração os casos de insuficiência ou excesso da tarifa tendo em vista os seus objetivos. Embora não haja diploma legal que estabeleça as finalidades do imposto de importação, a experiência histórica demonstrou que está excluído desse rol o propósito arrecadatório. Constatase, então, que a tarifa de 1957 se coloca na posição de uma ferramenta regulatória, de caráter extrafiscal.

Sendo o objetivo de natureza regulatória, transparece claramente a função protecionista. A partir dessa acepção, revela-se a insuficiência tarifária quando setores produtivos considerados estratégicos estão expostos à concorrência estrangeira de modo a impedir a sua manutenção ou o seu desenvolvimento no mercado interno. Assim, pode se imaginar que a tarifa não cumpre sua função adequadamente quando a entrada de produtos importados leva a efeitos indesejados do ponto de vista da política econômica. Entre tais consequências negativas pode se destacar a redução substancial de postos de trabalho ou a perda de investimentos na indústria doméstica.

Em suma, se tais hipóteses se verificarem, uma das causas pode ser a insuficiência da tarifa.

Tomando o mesmo ponto de vista, pode se afirmar que a alínea "b" está compreendida pela alínea "a". Caso os formuladores da política econômica definam que certo produto deve ter sua produção interna estimulada, o não-florescimento da respectiva indústria pode ter por causa a insuficiência da tarifa. A elevação do imposto de importação, protegendo a indústria nascente contra os bens importados, pode ser determinante para a criação do setor no país.

Em relação à alínea "c", quando um determinado produto logra o seu registro na condição de similar, apenas há um indicativo de produção nacional, que pode ser merecedora de proteção ou não. Mesmo com o reconhecimento da similaridade, não poderia o CPA, nem a Camex nos dias de hoje, outorgar a elevação da alíquota sem antes sopesar outros objetivos de política econômica. No caso de um produto de primeira necessidade, cuja oferta pelo mercado interno seja insuficiente, torna-se essencial uma alíquota menor para evitar o desabastecimento e a provável inflação que se produziria em consequência. Em suma, pode se dizer que a majoração do tributo ainda estaria atrelada à noção de insuficiência da tarifa explicitada na alínea "a".

Diante das reflexões acima, acreditamos que o legislador de 1957 foi um tanto prolixo na enumeração das condições, podendo a alínea "a" aglutinar as duas alíneas subsequentes sem nenhum prejuízo normativo. De toda sorte, é importante salientar que não só de insuficiência trata a primeira alínea do art. 3º da Lei nº 3.244. Fala-se também em excesso, que deve ser eliminado tempestivamente, se a alíquota elevada estiver prejudicando a economia doméstica. Como visto acima, uma tarifa acima do nível adequado pode causar pressão inflacionária ou até impedir o acesso a insumos e máquinas essenciais para o desenvolvimento industrial.

Quanto à alínea "d", verifica-se o uso do imposto de importação como instrumento de retaliação comercial, afastando o tributo de seu papel regulatório e aproximando-o de um caráter sancionatório. Conforme prevê o dispositivo, se algum país "dificultar a exportação brasileira para seu mercado" estaria autorizada a

majoração discriminatória do imposto de importação. Seguindo a mesma trilha, a alínea “e” também contém hipótese retaliatória, voltada para a compensação de efeitos distorcidos provocados pela entrada de produtos estrangeiros subsidiados, inclusive por meio da desvalorização cambial. Tendo em vista que ambas as alíneas guardam identidade em relação a uma função retaliatória, serão tratadas como espécies do mesmo gênero, sem descuidarmos de suas especificidades.

Considerando a retaliação uma espécie de sanção, é de se indagar se a tarifa conserva sua natureza tributária quando modificada para rechaçar as importações de determinado parceiro comercial. A faculdade de utilizar o imposto de importação com efeitos punitivos pode causar dúvidas sobre a natureza do instituto, tendo em vista o conceito de tributo adotado pelo Código Tributário Nacional.²⁸ Conforme o art. 3º desse diploma, tributos são prestações pecuniárias que, embora tenham caráter compulsório, não constituem sanção de ato ilícito. Estabelecido que o incremento da tarifa se trata de uma resposta do governo brasileiro diante de atos praticados no estrangeiro, resta saber se essa reação se realiza em decorrência de ilicitude praticada por parceiros comerciais.

Em vista do atual sistema multilateral, parece instintivo reconhecer o ato ilícito diante das regras consolidadas no âmbito da OMC. Em relação à hipótese de obstrução (alínea “d” do art. 3º), é de se mencionar o direito de retaliação obtido pelo Brasil contra os Estados Unidos em vista de subsídios ilícitos concedidos aos produtores de algodão norte-americanos.²⁹ As medidas norte-americanas de apoio terminavam por dificultar a inserção do produto brasileiro no mercado internacional. Em face da decisão do OSC (*Dispute Settlement 267*), a Camex editou a Resolução nº 15, de 2010, que deliberou

²⁸ “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”.

²⁹ Não se trata de uma hipótese que se enquadre perfeitamente na alínea “d” do art. 3º da Lei nº 3.244, de 1957. Enquanto o dispositivo legal trata da dificuldade criada pelo importador em relação ao seu próprio mercado o exemplo citado discorre sobre empecilhos impostos por um país em relação ao mercado internacional. Estamos usando o caso do algodão porque percebe-se, de qualquer maneira, uma situação de deslocamento ou obstrução das exportações brasileiras, o que aproxima bastante da prática que a lei nacional intenta retaliar.

pela elevação das alíquotas do imposto de importação para diversos produtos oriundos dos Estados Unidos por um período de 365 dias. É interessante notar que a decisão brasileira teve que se conformar aos limites definidos pelo órgão da OMC, não se balizando pela lei nacional que, para a hipótese, sequer previa um teto máximo de aumento da tarifa. De toda sorte, cabe ainda salientar que a retaliação deveria adotar outra forma que não o aumento da tarifa já que o ato termina por se caracterizar como sanção de ato ilícito. Conforme visto anteriormente, quando utilizado como meio punitivo, o imposto de importação perde sua natureza tributária. Ao invés de se elevarem suas alíquotas, então, poderia haver simples imposição de direitos compensatórios autônomos, a exemplo do que já ocorre com as medidas punitivas aplicadas contra o *dumping* e os subsídios proibidos sob o regime normativo atual.

Embora a medida da Camex não tenha surtido efeitos, tendo em vista acordo suspensivo alcançado entre as partes,³⁰ restou demonstrado o escopo de aplicação da alínea "d" do art. 3º da Lei nº 3.244, de 1957, na realidade jurídica atual, tomando como base o sistema mantido pela OMC. Ao mesmo tempo constata-se a inviabilidade do uso da tarifa como instrumento puro de pressão política já que as obrigações internacionais assumidas pelo Brasil vinculam a ação do país a uma verificação de ilicitude pelo OSC.

Com relação à outra hipótese de retaliação, prevista na alínea "e" do art. 3º, observa-se que sua finalidade é proteger a indústria nacional contra a importação de produtos que tenham sido beneficiados por subsídios governamentais em seu país de origem. Ainda conforme a Lei, a elevação do imposto justifica-se caso os subsídios sejam concedidos de forma a "frustrar os objetivos da tarifa".

Atualmente, o art. 3º do Acordo sobre Subsídios e Medidas Compensatórias, um dos pilares do regime jurídico inaugurado com a OMC, veda a concessão de

³⁰ Em junho de 2010 foi celebrado acordo-quadro com os Estados Unidos em que se previa o pagamento de compensações ao setor cotonicultor brasileiro em troca da suspensão do direito de retaliação. Em 2012 estava prevista uma revisão do acordo depois que uma nova *Farm Bill* fosse votada no intuito de eliminar os subsídios ilícitos aos produtores norte-americanos. No entanto, não foi possível a aprovação no Congresso dos Estados Unidos, gerando dúvidas sobre como o governo brasileiro vai exercer seu direito de retaliação de 2013 em diante.

“subsídios vinculados, de fato ou de direito, ao desempenho exportador” ou “ao uso preferencial de produtos nacionais em detrimento de produtos estrangeiros”. Além disso, o art. 5º também reprova qualquer subvenção que produza “efeitos danosos aos interesses de outros membros”. Em face da internalização dos acordos constitutivos da OMC por meio do Decreto nº 1.355, de 1994, fica claro que as práticas condenadas no meio internacional tiveram sua ilicitude reafirmada no ordenamento brasileiro, prevendo-se inclusive procedimento para sua apuração e aplicação das respectivas medidas compensatórias (Lei nº 9.019, de 1995). Essa configuração jurídica termina por criar mais uma vez um problema de ordem conceitual. Como visto anteriormente, a oneração da tarifa não poderia ser utilizada como meio sancionatório sem perder sua natureza tributária.

O mesmo raciocínio pode ser aplicado ao § 2º do art. 3º da Lei nº 3.244, de 1957, que autoriza o adicional do imposto de importação com vistas à neutralização de *dumping*, prática que consiste na venda de mercadoria a preço abaixo do seu valor normal.³¹ A conduta se assemelha àquela realizada no subsídio governamental, mas se diferencia por ser suportada pelo produtor do bem exportado. Com a internalização do Acordo sobre a implementação do artigo VI do GATT (Acordo *Antidumping*), também um dos sustentáculos jurídicos da OMC, restou ainda mais evidente o caráter ilícito da prática.

Por tudo que se expôs verifica-se a incompatibilidade das alíneas “d” e “e” do art. 3º da Lei nº 3.244, assim como de seu § 2º, com a natureza tributária que caberia ao imposto de importação. Dessa maneira, pode se afirmar que não se incorporam mais à tarifa os direitos aplicados na importação com vistas a retaliar o deslocamento das exportações brasileiras (alínea “d”); ou anular os efeitos de subsídios (alínea “e”); ou neutralizar *dumping* (§ 2º). Embora o único exemplo atual referente ao primeiro caso tenha adotado a forma da elevação da tarifa (Resolução Camex nº 15, de 2010), nas outras duas hipóteses tem se verificado uma via autônoma em relação ao imposto

³¹ TOMAZETTE, Marlon, 2008, p. 48.

de importação, apoiada pela edição da Lei nº 9.019, de 1995. Tendo em vista as peculiaridades dos institutos de caráter penal, esse caminho é o mais adequado e coerente com quadro normativo corrente.

Diante do que se expôs até agora, seria possível revogar parcialmente o art. 3º da Lei nº 3.244 de maneira a simplificar a redação do dispositivo, mantendo o quadro normativo das condições que ensejam a alteração da tarifa. Conforme visto anteriormente, as alíneas "b" e "c" estão contidas na alínea "a", o que evidencia redundância a ser eliminada. No caso das alíneas "d" e "e", assim como do § 2º, a revogação explícita dos dispositivos não impediria a aplicação das respectivas penalidades uma vez que estão previstas em acordos internacionais que integram o ordenamento brasileiro, além de terem seu procedimento de apuração determinado em lei ordinária específica. Além disso, a retirada daria coerência para o dispositivo uma vez que não mais restaria confusão entre norma tributária e norma penal.

Por outro lado, outra condição não mencionada até o momento poderia justificar a elevação da tarifa. Trata-se do surto inesperado de exportações que implique prejuízo sério aos produtores nacionais. A hipótese, apesar de não contar com previsão específica em lei ordinária, encontra-se devidamente incorporada ao ordenamento pelos atos que internalizaram o sistema multilateral de comércio. Em face do art. XIX do GATT e do Acordo sobre Salvaguardas da OMC, o CPA, e posteriormente a Camex, ficava autorizada a implementar salvaguardas com vistas à proteção emergencial da produção nacional, o que se traduzia em aumento da tarifa. De certa maneira, a condição do surto de importações poderia ser considerada espécie da hipótese mais genérica de insuficiência da tarifa. A separação, entretanto, faz-se necessária tendo em vista as implicações sobre os limites de aumento do imposto de importação que serão analisados adiante.

A natureza do antecedente da salvaguarda ("evolução imprevista das circunstâncias") aproxima-se do caso fortuito ou força maior, e não de ato ilícito. Conforme a doutrina de responsabilidade civil, esses institutos se constituem em

excludente de culpa ou dolo, o que exime a responsabilidade de prática de um ilícito.³² Dessa maneira, a salvaguarda, ao contrário dos demais tipos de medida de defesa comercial, configura-se numa violação de obrigações assumidas no sistema GATT/OMC, mas que se escusa em face de um surto repentino de importações.³³ Não sendo sanção de ato ilícito, não há barreira conceitual para a salvaguarda assumir a forma de adicional do imposto de importação.³⁴

4.3.2 Os limites quantitativos

A Constituição Federal prevê a flexibilização do princípio da legalidade de maneira que a própria lei transfira ao ato administrativo a função de oscilar o aspecto quantitativo do imposto de importação. Para isso, devem ser estabelecidos condições e limites em nível legal. Terminamos por identificar que a condição primordial de alteração tarifária resta atrelada a fundamentos de política econômica. Falta-nos agora tratar dos limites do ato administrativo, ou seja, as fronteiras quantitativas que não podem ser ultrapassadas sob pena de violação da lei.

A Lei nº 3.244, de 1957, em seu art. 3º, dispõe que a alíquota do imposto somente “poderá ser alterada dentro dos limites máximo e mínimo do respectivo capítulo”. Assim, cada capítulo da classificação aduaneira contava com balizas próprias fixadas em nível de lei que restringiam a atuação do Poder Executivo tanto no sentido de minorar como de majorar a tarifa. Por essa via, o legislador resguardava para si uma faixa que, para ser alcançada, dependeria da via parlamentar para modificação do piso ou do teto previsto nos capítulos da TAB.

Além disso, o diploma legal, no § 1º do mesmo artigo, restringiu em certa medida a variação abrupta das alíquotas ao determinar que “a alteração da alíquota,

³² MUKAI, Toshio. 1999, p. 499.

³³ Nesse tocante vale reproduzir o entendimento de Liziane Angelotti Meira: “As salvaguardas não constituem uma ‘defesa’ contra um ilícito, mas instrumento para resolver esses desequilíbrios transitórios de competitividade, na forma de exceção aos compromissos de não aumentar imposto sobre a importação celebrados no âmbito da OMC, com caráter protetivo e temporário. Por isso, esse instituto é denominado ‘válvula de escape’” (MEIRA, Liziane Angelotti. **Tributos sobre Comércio Exterior**. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 260).

³⁴ Ibid., p. 262.

em cada caso, não poderá ultrapassar, para mais ou para menos, a 30% (trinta por cento) *ad valorem*". Dessa maneira, ficava limitada a possibilidade de escalar ou rebaixar a carga tributária até os níveis máximos e mínimos na mesma deliberação da CPA. Para ilustrar a restrição sobre o órgão administrativo, pode se citar o caso de mercadoria gravada com a alíquota de 60% na TAB, mas que esteja classificada em capítulo cujas alíquotas máxima e mínima sejam 150% e 10% respectivamente. Nesta situação, a resolução daquele órgão colegiado não poderia desbandar para além do intervalo entre 30% e 90% mesmo havendo piso e teto mais elásticos.

Ao longo dos anos, as regras sobre os limites quantitativos do imposto de importação sofreram alterações, sem que o § 1º do art. 3º da Lei nº 3.244 fosse revogado explicitamente, o que cria dificuldades para os usuários do texto normativo. Por isso, deve se proceder a um retrospecto histórico para compreender quais são os limites vigentes na atualidade.

Em novembro de 1966, foi introduzida uma nova tarifa para vigorar a partir de março do ano seguinte (§ 1º do art. 1º do Decreto-Lei nº 63, de 1966), sendo que a baliza de oscilação se elevava temporariamente para 60% *ad valorem*. Desse modo, o CPA recebia mais autonomia para proceder aos ajustes necessários para corrigir eventuais distorções da nova TAB até que começasse a sua vigência. Entrando em vigor a tarifa corrigida, voltava a restrição anterior com percentual de 30% *ad valorem*. Do ponto de vista da redução do imposto, todavia, o art. 5º do mesmo decreto-lei previa um limite maior de variação. Ao invés de 30%, estipulava-se uma margem bastante ampliada de 100% e de caráter permanente. Posto isso, constata-se que havia mais liberdade administrativa para mitigar a carga de tributação na entrada de produtos estrangeiros do que majorá-la.

Por outro lado, ao longo do regime de exceção, observa-se que o Poder Executivo atuou por meio de decreto-lei para aumentar alíquotas tarifárias de determinados produtos, criando regimes de ajuste da tarifa paralelos àquele instrumentalizado pelo CPA. É o caso do Decreto-Lei nº 398, de 1968, que acrescentou 100 pontos percentuais às alíquotas de uma série de mercadorias, embora

resguardasse a competência do CPA para ajustá-las desde que houvesse solicitação específica do Conselho Interministerial de Preços (CIP). Nesse cenário, o colegiado responsável pela TAB apenas poderia diminuir os “gravames adicionais” se houvesse alinhamento com a política de estabilização de preços. Apenas se restabeleceu a autonomia do CPA com o Decreto-Lei nº 1.169, de 1971, que comandou a volta dos níveis tarifários anteriores, autorizando, contudo, a elevação administrativa nos mesmos 100 pontos percentuais desde que incidentes sobre os produtos anteriormente relacionados pelo Decreto-Lei nº 398. Essa faixa ampliada poderia ser aplicada apenas temporariamente, perdendo a validade depois de 31 de dezembro de 1973. Não à toa, nova TAB foi posta em vigor em 1º de janeiro de 1974 pelo Decreto-Lei nº 1.295, de 1973, provavelmente com a incorporação de carga tarifária herdada de ambos os regimes que funcionaram de 1968 até aquela data.

Finalmente, o Decreto-Lei nº 2.162, de 1984, alterou o “limite para mais” previsto na Lei nº 3.244. Em vigor até hoje, outorgou-se autonomia administrativa para acrescentar 60 pontos percentuais ao imposto de importação, duplicando a margem antes prevista. Além disso, o mesmo dispositivo dispensou a obediência ao limite máximo de cada um dos capítulos da TAB. Em face dessa última modificação, pode se estabelecer que, no nível da legislação brasileira, o CPA, hoje a Camex, pode adotar resolução que reduza a alíquota do imposto em 100% *ad valorem*, observado o limite mínimo do capítulo. Do ponto de vista do aumento da tarifa, entretanto, o incremento não pode ultrapassar 60% *ad valorem*, não importando o limite máximo do capítulo.

Enunciado o regime de modificação de alíquotas, ainda cabe tratar de alguns precedentes judiciais para consolidar o entendimento sobre a matéria. O primeiro dos conflitos de interpretação da Lei nº 3.244 abordou a prerrogativa do CPA em majorar o imposto de produtos cujas alíquotas estavam gravadas com alíquota “livre” conforme a própria terminologia empregada na TAB. No Recurso Extraordinário nº 66.567, julgado em maio de 1969, questionou-se a Resolução nº 314 daquele órgão que fixava a tarifa em 30% para tratores de roda, sendo que a tarifa originariamente previa a

alíquota “livre”. Ao apresentar seu voto de relatoria, o Ministro Aliomar Baleeiro fez a seguinte avaliação:

No caso concreto, o legislador estabeleceu “livre”, quer dizer, zero. Então argumenta o fisco: zero é uma alíquota. Não, zero não é alíquota, é um coeficiente para calcular uma fração de alguma coisa. Não há mínimo nem máximo. O mínimo é zero e o máximo é zero. É o meu ponto de vista. O legislador quis que o trator, por ser necessário ao progresso econômico do País, entrasse livremente. Os interesses dos industriais, que já estão fabricando tratores de roda no Brasil, pleiteiam, então, a política de criar-se uma alíquota de 30%. Pergunta-se: qual é o fim da lei? É impulsionar a agricultura. Evidentemente que, também, um dos interesses do País é fomentar a indústria nacional. Qual deve prevalecer? O Congresso preferiu que prevalecesse a agricultura.³⁵

Aos olhos do relator, pretendia o CPA criar tributo uma vez ter sido prevista a entrada “livre” na TAB. Não reconheceu zero como alíquota uma vez que a aplicação desse número sobre qualquer base de cálculo o resultado seria nada. Dessa maneira, a resolução atacada sofreria de ilegalidade por estar impondo pagamento de tributo que antes inexistia. Ainda que o ministro relator tivesse conquistado excelente reputação como tributarista, essa posição não se sustentou no âmbito do STF. No julgamento do Recurso Ordinário em Mandado de Segurança nº 18.191, o Ministro Aliomar Baleeiro restou vencido, prevalecendo o entendimento de que a norma infralegal poderia escalar a tarifa mesmo que fosse atribuída a alíquota zero ou a denominação “livre” na TAB apresentada pela lei. Esclarece essa orientação o voto do Ministro Themístocles Cavalcanti:

Considero a tarifa livre como uma posição neutra da legislação, no momento em que foi elaborada a tarifa. Por isso mesmo, não fixou alíquota, o que não impede o Conselho de Política Aduaneira, dentro das suas funções de proteção à indústria nacional e outros, que entender razoável, impor um tributo à mercadoria importada. (...) O fato de ser livre no momento da confecção da pauta, não torna a mercadoria imune à ação do Conselho. Não discussão do projeto sobre a reforma da Tarifa Aduaneira, a Subcomissão Mista de Economia e Finanças da Câmara dos Deputados referindo-se à variação das alíquotas diz que “elas variam de zero (Tarifa livre) a 150%”.³⁶

³⁵ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 66.567, 1ª Turma, julgado em 20/05/1969.

³⁶ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Ordinário em Mandado de Segurança nº 18.191, 2ª Turma, julgado em 21/08/1968.

Nos anos noventa, outra dúvida sobre a interpretação da Lei nº 3.244, combinada com o Decreto-Lei nº 2.162, surgiu em relação à amplitude do limite autorizado legalmente para flexibilização administrativa da tarifa. No Recurso Especial nº 174.836, debateu-se sobre o significado do teto de 60% *ad valorem* em termos quantitativos. Nesse caso, a sentença de primeiro grau entendia que a limitação da lei tinha por base o valor do imposto a ser pago não podendo ser a carga tributária majorada para além de 60%. No entanto, não é essa a conclusão que se pode extrair do texto legal, pois a referência é *ad valorem*, ou seja, sobre o valor da mercadoria importada. Assim, a elevação do imposto de importação para automóveis de 32% para 70% promovida pelo Decreto nº 1.427/95³⁷ foi considerada válida³⁸, embora o valor do tributo tivesse se elevado em 118%.

Recentemente o mesmo tema foi tratado na Justiça Federal de Santa Catarina em ação que atacava a Resolução Camex nº 69, de 2011. Por essa deliberação, o Conselho de Ministros elevava o imposto de importação sobre unidades condensadoras de ar-condicionado de uma alíquota de 14% para 25%, ou seja, aumento de 11% *ad valorem* ao tempo em que se majorava a carga do imposto em 78,6%. Considerando que o primeiro percentual se encontra dentro da baliza legal, não havia como concluir pela ilegalidade da resolução. Expondo sobre o real limite imposto pela lei, o Desembargador Federal Joel Ilan Paciornik assim se manifestou em seu voto-vista:

Cumpra considerar, ainda, que alíquota estabelecida no artigo 3º da Lei 3.244/1957, com a alteração promovida pelo Decreto-Lei nº 2.162/1984, é *ad valorem*, ou seja, é um percentual que incidirá sobre o valor aduaneiro do produto importado. Assim, o limite é de 60% e não incide sobre a alíquota anterior e sim sobre o valor aduaneiro.³⁹

³⁷ À época o CPA já não existia, nem a Camex havia se estabelecido como órgão deliberativo com competência para alterar a tarifa. Por isso, as alterações tarifárias entre 1990 e 2001 eram realizadas mediante decreto.

³⁸ BRASIL. Superior Tribunal De Justiça. Recurso Especial nº 174.836, 2ª Turma, julgado em 03/02/2005.

³⁹ BRASIL. Tribunal Regional Federal da 4ª Região. Apelação nº 5014513-81.2011.404.7200/SC, 1ª Turma, julgado em 10 de abril de 2013.

Como se pode perceber dos precedentes discutidos acima, a complexidade para se identificar as balizas legais da Administração tem o potencial de desestabilizar o sistema tarifário em vigor. Quase todos os dispositivos citados ao longo deste capítulo não foram revogados explicitamente, tampouco houve uniformização de normas, o que demanda do intérprete um certo esforço para delimitar as fronteiras da tarifa flexível. Some-se a isso os compromissos internacionais internalizados no ordenamento brasileiro que também vinculam juridicamente os órgãos competentes, no caso do tema em exame, a Camex. No último capítulo, proceder-se-á ao exame das regras tarifárias emanadas pela OMC e pelo Mercosul com o propósito de completar o exame sobre o regime tarifário brasileiro atual.

5 REGRAS TARIFÁRIAS INTERNACIONAIS

Antes de adentrar nas limitações que o direito internacional impõe às variações da alíquota do imposto de importação, faz-se necessário uma breve abordagem do processo de incorporação de acordos e tratados ao ordenamento jurídico brasileiro, incluindo normativas emanadas dos órgãos do MERCOSUL. A breve descrição desse mecanismo contribui na compreensão da integração entre as normas emanadas de tais fontes e o sistema fixado internamente. Sem estabelecer a relação entre os dois campos normativos, o doméstico e o internacional, restaria dificultado o entendimento das fronteiras que o Poder Executivo deve respeitar no que tange à oscilação tarifária.

Como primeiro passo da produção normativa internacional, os Estados interessados travam negociações com o propósito de estipular regras de convivência. Encerradas as tratativas diplomáticas, o acordo ou tratado resultante deve ser firmado pelas partes interessadas por meio de seus representantes constitucionais. De acordo com Celso D. de Albuquerque Mello, a representação do Estado na esfera internacional recai sobre o Poder Executivo quase sem exceção.⁴⁰ Após a troca de assinaturas, resta ainda o ato de ratificação, que se configura na confirmação da vontade manifestada pelos representantes. Normalmente trata-se de ato complexo que implica trâmite pela

⁴⁰**Direito Constitucional Internacional**, 2ª edição, São Paulo: Renovar, 2003, p. 151.

via parlamentar para se alcançar o beneplácito do Poder Legislativo. Obtida essa autorização, pode finalmente o Poder Executivo finalizar o procedimento de incorporação, sendo permitida a desistência por ser ato de natureza discricionária. Especificamente no Brasil, o rito de autorização corresponde à aprovação por decreto legislativo enquanto que a ratificação propriamente dita na promulgação via decreto presidencial. Uma vez incorporado o acordo ou tratado adentra o ordenamento brasileiro em nível de lei⁴¹.

Via de regra, as normas expedidas pelo próprio Mercosul também precisam ser internalizadas já que não se trata de organismo supranacional a exemplo da União Europeia.⁴² Assim, a aprovação do Congresso Nacional seguida da promulgação pela Presidência da República foi necessária para dar vigência interna aos acordos estruturantes do bloco tais como o Tratado de Assunção e o Protocolo de Ouro Preto. Por outro lado, indaga-se sobre a obrigatoriedade do mesmo rito para implementação de normas de menor expressão.

A depender do teor da norma internacional, o procedimento de incorporação pode ser simplificado, principalmente naqueles casos em que resta flexibilizado o princípio da legalidade.⁴³ Partindo de uma base constitucional, a margem de atuação conferida por lei autoriza resoluções e portarias a concluir a internalização desde que expedidas pelos órgãos competentes. É o que se verifica com frequência em relação aos comandos jurídicos expedidos por órgãos do Mercosul embora haja corrente que credite esse procedimento não como incorporação, mas de simples reprodução da normativa mercosulina por órgãos da Administração Pública.⁴⁴

Contrariando essa tese, é de certa lógica a incorporação simplificada tendo em vista que a esfera regulamentar escapa à legalidade rígida. O procedimento abreviado

⁴¹ YODA, Ana Jamilly Veneroso, As organizações internacionais e o poder de celebrar tratados, **Revista Jurídica da Presidência da República**, Brasília, v. 7, n. 75, p.01-14, out/nov, 2005

⁴² NASCIMENTO, Claudia Lyra. O dilema da incorporação das normas do Mercosul no ordenamento jurídico brasileiro. **Revista de Informação Legislativa**: Brasília a.43 n. 172, p. 179, out./dez. 2006.

⁴³ XAVIER, Alberto. *Direito Internacional Tributário do Brasil*, São Paulo: Resenha Tributária, 1977, p. 39.

⁴⁴ TRINDADE, Otávio Augusto Drummond Cançado. **O Mercosul no Direito Brasileiro**. Belo Horizonte: Del Rey, 2006, p. 99.

mantém intactas as competências dos órgãos administrativos já que a norma internalizada não se respalda no aval legislativo. Se houvesse a aprovação do Congresso Nacional, a modificação do regulamento exigiria novamente o trâmite parlamentar, o que não se coaduna com a flexibilização da legalidade. A parte disso, não parece haver grandes diferenças em relação ao efeito de vinculação jurídica no ordenamento brasileiro. Aliás, é de se frisar que é a via percorrida sempre que necessário dar eficácia interna às alterações promovidas na TEC, assunto que será debatido adiante com maior profundidade.

5.1 Compromissos tarifários no âmbito multilateral

Antes de avançar sobre o Mercosul, é pertinente lembrar os compromissos tarifários assumidos pelo Brasil no âmbito do GATT desde 1948 até o momento de constituição da OMC, em 1995. Ao longo desta exposição foram relatados os obstáculos do Brasil para criar a TAB em 1957 e majorá-la em 1966. Em face da chamada Lista III, violava-se obrigação internacional de manter um teto de alíquotas do imposto de importação. Como se viu, a existência dessa barreira perante as partes contratantes do GATT não impediu que fosse posta em vigor uma tarifa mais onerosa para produtos importados. Como sinal de respeito ao esquema multilateral, as novas leis tarifárias determinavam apenas a renegociação da lista consolidada.

Do ponto de vista jurídico, não havia que se falar em invalidade da TAB e sua versão modificada pelo Decreto-Lei nº 63, pois, conforme defendido pela doutrina e pela jurisprudência, o tratado tem *status* legal no ordenamento brasileiro, podendo ser revogado por lei ulterior que lhe contrarie. Por outro lado, o constrangimento político era bem reduzido uma vez que o GATT ainda não refletia ampla adesão, além de contar com um sistema de resolução de controvérsias mitigado pela necessidade do consenso positivo das partes contratantes, inclusive daquela que fosse derrotada no painel.⁴⁵

⁴⁵ VARELLA, Marcelo Dias; SILVA, Alice Rocha da. A Mudança de Orientação da Lógica de Solução das Controvérsias Econômicas Internacionais. **Revista Brasileira de Política Internacional**, vol. 49, n. 2, Brasília, p. 33, jul/dez 2006.

O cenário se modifica com a criação da OMC ao final da Rodada Uruguai, que se aprofunda na regulação do comércio internacional com diversos acordos que ampliam o escopo do GATT. Incorporada ao ordenamento brasileiro por meio do Decreto nº 1.355, de 1994, após a aprovação do Decreto Legislativo nº 30, do mesmo ano, a Ata Final dos Resultados da Rodada Uruguai não só veiculava a internalização dos acordos constitutivos da OMC como também apresentava outro compromisso de alíquotas máximas sob a forma de uma renovada Lista III. Sendo incorporada também por meio de ato complexo, inclusive com o beneplácito parlamentar, ingressa com status de lei no ordenamento brasileiro. Assim, a leitura atual do Decreto-Lei nº 2.162, de 1984, que dispensa observância de limite máximo de capítulo da classificação fiscal, deve ser feita em conjunto com a Lista III. Em outras palavras, a escalada tarifária de determinado produto pode ser de até 60% *ad valorem*, como previsto no decreto-lei, desde que respeitado o teto consolidado no âmbito da OMC. É digno de nota que esse patamar máximo se mantém o mesmo até hoje com as adaptações necessárias em relação à evolução da nomenclatura de bens e mercadorias.⁴⁶

Em termos práticos, verifica-se que a margem de 60% *ad valorem* tornou-se obsoleta uma vez que a maior alíquota consolidada na Lista III é de 55%, sendo a média de 31%, conforme observa Liziane Meira Angelotti.⁴⁷ Assim, embora o legislador autorize determinada margem de oneração do imposto de importação, esta não pode ser utilizada em toda sua amplitude em face do compromisso internacional incorporado ao ordenamento brasileiro. No caso em que a Camex emita resolução que extrapole as obrigações de limitação tarifária na OMC, não haveria dificuldades de se

⁴⁶ Na atualidade, o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (SH) concebido pelo Conselho de Cooperação Aduaneira da Organização Mundial de Aduanas (OMA) traça uma classificação de produtos até 6 dígitos. Os países que a tomam por base podem acrescentar quantos dígitos forem necessários às suas peculiaridades de comércio, criando especificações dentro de gêneros de mercadorias. Com o aparecimento de novos produtos e obsolescência de outros, natural que o sistema passe por alterações para se manter atual e útil às autoridades aduaneiras. Conforme relata o sítio do MDIC, o Brasil já apresentou três versões da Lista III posteriores à entrada em funcionamento da OMC, todas elaboradas em face das diferentes versões do SH (1996, 2002 e 2007). BRASIL. Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior. **Concessões Tarifárias do Brasil na OMC – Lista III**. Disponível em <http://www.mdic.gov.br/sitio/interna/interna.php?area=5&menu=372>. Acesso em 28/07/2014.

⁴⁷Op. cit., p. 224.

pleitear a invalidade da decisão administrativa perante tribunal brasileiro. Como visto acima, trata-se de norma limitadora incorporada com status de lei ordinária. A infração implica não somente a faculdade de iniciar consultas no OSC por parte do país afetado, mas também de desafiar a legalidade do ato diante do Poder Judiciário nacional.

Esse raciocínio somente não poderia ser aplicado àquelas importações oriundas de não-membros da OMC. Nessa circunstância o Decreto-Lei nº 2.162 teria plena vigência, inexistindo limites contra a margem autorizada legalmente de 60% *ad valorem*. Vale frisar, entretanto, que se trata de uma porção irrisória do fluxo do comércio internacional.

5.2 A Tarifa do MERCOSUL

A adesão à OMC não foi o único evento a influenciar os limites da tarifa brasileira na década de noventa. Com o Decreto nº 1.343, de 1994, o Poder Executivo usava de suas prerrogativas no campo tarifário com o fito de incorporar a Decisão do Conselho do Mercado Comum (CMC) nº 22, de 1994.⁴⁸ Esse ato do órgão superior do Mercosul introduzia a TEC, que já era prevista como um dos propósitos do bloco no artigo 1º do Tratado de Assunção,⁴⁹ colocando-se a integração entre os membros em nível de união aduaneira.

A incorporação da TEC suprimiu em grande medida a autonomia do Poder Executivo em alterar as alíquotas da tarifa aplicável às importações destinadas ao mercado brasileiro. A partir do Decreto nº 1.343, a TAB era abolida como designação da tarifa brasileira, que somente poderia ser modificada com o consenso de todos os membros do Mercosul conforme previsão do art. 37 do Protocolo de Ouro Preto (POP). Tendo em vista a flexibilização do princípio da legalidade, tanto a versão original da TEC como suas alterações posteriores foram internalizadas mediante ato

⁴⁸ A normativa do Mercosul emana de seus diversos órgãos entre os quais podemos destacar, além do CMC, o Grupo de Mercado Comum (GMC) e a Comissão de Comércio do Mercosul (CCM). Para mais informações institucionais do bloco econômico sugere-se a leitura de MEIRA, Op. cit., pp. 282-289.

⁴⁹ Esse tratado teve como signatários originais o Brasil, a Argentina, o Paraguai e o Uruguai, servindo como ato constitutivo do Mercosul. Recentemente, a Venezuela aderiu ao bloco como membro pleno. No Brasil foi aprovado pelo Decreto Legislativo nº 197, de 1991, e promulgado pelo Decreto nº 350, do mesmo ano.

administrativo, sendo a última versão incorporada pela Resolução Camex nº 76, de 2012.⁵⁰

É de se notar que o governo brasileiro continua atrelado aos limitadores impostos pela OMC e por leis internas, sendo vedado à Camex internalizar tarifa incompatível com esses regramentos. Todavia, conforme visto anteriormente, reconhece-se que a margem conferida pelo Decreto-Lei nº 2.162, de 1984, garantiu amplo poder de manobra ao Poder Executivo, superando qualquer uma das alíquotas consolidadas na Lista III. Assim, pode-se admitir que o único parâmetro a ser obedecido para confecção e alteração da TEC toma por fundamento o compromisso tarifário assumido junto à OMC. Não à toa, as alíquotas da tarifa que se mostrarem superiores ao teto da Lista III devem ser reduzidas para se adequar ao limite fixado no sistema multilateral de comércio. Essa situação, também conhecida por “perfuração”,⁵¹ representa um dos casos em que a TEC não poderá ser aplicada uniformemente entre todos os membros do Mercosul, tendo em vista o compromisso individual de cada país firmado na Rodada Uruguai. É de se lembrar que, embora as iniciativas de integração sejam apoiadas pela OMC, elas não podem importar em violação de obrigações pactuadas no âmbito multilateral conforme disposto no art. XXIV do GATT.⁵²

Afora essa circunstância que implica na mitigação da TEC como instrumento de união aduaneira, ainda há outras hipóteses excepcionais que autorizam a iniciativa particular do país-membro como será visto em seguida.

⁵⁰ Esse ato internalizou as Resoluções GMC nº 24 e 26, de 2012.

⁵¹ MEIRA, Op. cit., p. 297.

⁵² O item 5, alínea “a”, do art. XXIV, assim dispõe: “As disposições do presente Acordo não se oporão à formação de uma união aduaneira entre os territórios das Partes Contratantes ou ao estabelecimento de uma zona de livre troca ou à adoção de Acordo provisório necessário para a formação de uma união aduaneira ou de uma zona de livre troca, com a condição de que : (a) no caso de uma união aduaneira ou de um Acordo provisório concluído visando à formação de uma união aduaneira, os direitos aduaneiros, estabelecidos no momento da formação dessa união ou da conclusão desse Acordo provisório, não serão, no seu conjunto, no que respeita ao comércio com as Partes Contratantes estranhas a tais uniões ou acordos, de uma incidência geral mais elevada, nem os regulamentos de trocas comerciais mais rigorosos, que os direitos e as regulamentações aplicáveis às trocas comerciais nos territórios constitutivos dessa união, antes da formação de tal união ou da conclusão do acordo, segundo o caso;”

5.2.1 Exceções à TEC

As modificações promovidas na TEC que preservam o aspecto de união aduaneira do Mercosul são conhecidas como alterações permanentes. Aplicam-se a todos os países-membros, ressalvadas as perfurações provocadas por alíquota consolidada em nível inferior junto à OMC. Sob outra perspectiva, a normativa do Mercosul admite alterações que se aplicam isoladamente a apenas um dos territórios aduaneiros integrantes do bloco. Tendo em vista que fragilizam a união aduaneira, os sócios do bloco optaram por lhes dar caráter temporário. Caracterizam-se como exceções que tem por efeito manter certa margem de autonomia regulatória para cada país-membro.

Em estudo sobre as alterações temporárias da TEC, Luiz Henrique Neves Castilho aborda o assunto de maneira analítica, trazendo, inclusive, proposta de classificação:

Atualmente são utilizados pelos Estados membros do MERCOSUL 5 mecanismos de alteração temporárias da Tarifa Externa Comum, que representam, na prática, aplicação pelos Estados partes de alíquotas de Imposto de Importação diferentes ao consolidado pela TEC. Estes mecanismos podem ser subdivididos em 2 grupos distintos: os que podem ser utilizados em caráter unilateral, conforme conveniência de cada Estado membro do MERCOSUL e os que necessitam de apreciação por parte dos demais Estados partes.⁵³

Entre os chamados mecanismos unilaterais destacam-se a Lista de Exceção à Tarifa Externa Comum (Letec) e os chamados Ex-Tarifários. Em vista dessas duas exceções da TEC, a Camex é órgão plenamente competente para colocar em prática essas alterações, independentemente de decisão prévia dos órgãos do Mercosul.

No caso da Letec brasileira, a Decisão CMC nº 58, de 2010, autoriza a fixação de alíquotas diferentes da TEC em até cem códigos da classificação fiscal até 31 de dezembro de 2015. Para fins de operacionalizar essa prerrogativa individual, a Camex tem conduzido o assunto por meio de grupos técnicos compostos por representantes dos diversos Ministérios que têm assento no Conselho de Ministros. Atualmente, a

⁵³ **As Exceções da Tarifa Externa Comum no Mercosul.** Monografia apresentada ao curso de graduação em Relações Internacionais da Universidade Católica de Brasília, como requisito parcial para obtenção do Título de Bacharel em Relações Internacionais. Orientador: Prof. Dr. Ironildes Bueno da Silva, 2012, p. 31.

Resolução Camex nº 80, de 2012, prevê que os interessados podem pleitear alteração tarifária, elevando ou reduzindo a alíquota, sendo a demanda analisada pelo Grupo Técnico sobre Alterações Temporárias da Tarifa Externa Comum do Mercosul (GTAT-TEC). A exemplo das alterações permanente da TEC, devem ser respeitados os limites consolidados na OMC e a escalada máxima de 60% *ad valorem* da lei interna, caso a Camex entenda pela elevação da alíquota.

Quanto aos Ex-Tarifários, a Decisão CMC nº 65, de 2012, concede aos países-membros autonomia para reduzir o imposto de importação para 2% *ad valorem* no caso de mercadorias sinalizadas na tarifa como bens de capital e de informática e de telecomunicações. Como requisito para a desoneração, deve se observar o critério de ausência de produção nacional, valendo a iniciativa unilateral até 31 de dezembro de 2013. Os critérios de análise e deferimento da redução tarifária estão elencados na Resolução Camex nº 17, de 2012, que também cria o Comitê de Análise de Ex-Tarifários (CAEx). Tratando-se de redução da alíquota do imposto de importação, não há piso definido multilateralmente já que a OMC tem como princípio a liberalização do comércio internacional. Ainda assim, deveria ser observado o piso mínimo previsto na legislação nacional, mas o dispositivo aplicável (art. 5º do Decreto-Lei nº 63, de 1966) confere uma margem de 100% *ad valorem*, o que excede em larga medida a alíquota máxima consolidada na OMC. Em outras palavras, se não houver mudança na legislação doméstica ou no compromisso multilateral, não há limite para redução do imposto de importação.

Quanto aos mecanismos multilaterais, que dependem do consentimento dos demais sócios do Mercosul, é de se citar a redução da alíquota por razões de desabastecimento e, mais recentemente, a lista de elevações transitórias em face da deterioração da conjuntura econômica internacional. Em ambos os casos, as deliberações mercosulinas relevantes, a Resolução GMC nº 8, de 2008, e as Decisões CMC nº 39, de 2011, e nº 25, de 2012, foram objeto de incorporação ao Acordo de Complementação Econômica nº 18 (ACE-18). Por se caracterizar como um Protocolo Adicional, faz-se necessária a protocolização dos Estados partes junto à Aladi. A via

eleita pelo governo brasileiro para internalização foi o decreto presidencial, dispensado o decreto legislativo em face da mitigação do princípio da legalidade. A não utilização de resolução emitida pela Camex pode ser explicada pelo fato do ACE-18 ter sido ratificado pela via complexa, exigindo-se pelo menos o decreto presidencial para a ratificação dos protocolos adicionais. Dessa maneira, o Decreto nº 7.250, de 2010, formalizou a incorporação da regra de redução por desabastecimento enquanto o Decreto nº 7.734, de 2012, cuidou da majoração de alíquotas, mas somente quanto à Decisão CMC nº 39, de 2011.

Em relação à hipótese de desabastecimento, a Resolução Camex nº 42, de 2011, institui o Grupo Técnico de Acompanhamento da Resolução GMC nº 08/08 (GTAR) para fins de análise dos pedidos de redução da tarifa. Em vista do caráter multilateral da medida, a decisão de atender solicitação específica pela Camex enseja remessa aos demais sócios do Mercosul para aprovação final. Sobre a amplitude do rebaixamento da alíquota aplica-se o mesmo raciocínio utilizado no Ex-tarifário.

Finalmente, a lista de elevações transitórias comporta majoração de 200 itens tarifários para cada membro, sendo que 100 deles com fundamento na Decisão CMC nº 39, de 2011. Tendo sido essa norma já incorporada, a Resolução Camex nº 70, de 2012, elevou por um período de 12 meses as alíquotas de 100 produtos selecionados. Não houve registro de objeção pelas demais partes do Mercosul, estando em plena vigência as alíquotas majoradas até outubro de 2013. Sob o fundamento da Decisão CMC nº 25, de 2012, a Camex poderia encaminhar outra lista com 200 códigos da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) e abertura de novo prazo de vigência, mas até agora não houve sequer a incorporação da norma mercosulina mediante decreto presidencial. De toda sorte, qualquer majoração tarifária deve obedecer aos limitadores impostos pelo compromisso brasileiro junto à OMC no caso de importação oriunda de país-membro daquela organização. No caso específico da lista transitória, essa regra se aplicaria até mesmo ao fluxo comercial com os demais países não pertencentes ao sistema multilateral. Assim se pode afirmar tendo em vista a redação utilizada no artigo 1º de ambas as decisões do CMC. Os dispositivos prenunciam que "as alíquotas do

imposto de importação a serem aplicadas (...) não poderão ser superiores ao máximo consolidado pelos Estados Partes na Organização Mundial do Comércio (OMC)".

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Ao longo desta exposição se fez um apanhado histórico da tarifa brasileira desde os primeiros anos do Brasil independente até os dias de hoje. Ainda que esse imposto fugisse aos contornos da extrafiscalidade, verificou-se que a mitigação do princípio da legalidade sempre esteve presente no ordenamento brasileiro face à modificação da tarifa. Mesmo diante da ausência de dispositivo expresso nas Constituições de 1824, 1891, 1934 e 1937, pode se entender como flexibilizada a exigência da legalidade tendo em vista a prática de se autorizar o Poder Executivo a proceder alterações tarifárias via lei orçamentária. Embora não houvesse liberdade para o Poder Executivo modificar o imposto de importação a qualquer momento, restava-lhe a discricionariedade para reestruturar a tarifa uma vez emitida a permissão legislativa. É certo que em diversos casos não se expedia um ato amplamente discricionário uma vez que a lei autorizativa determinava alguns limites e condições. Além disso, era comum se fixar orientações de caráter específico mediante a concessão de uma faculdade que se traduzia em poder-dever a ser executado pela Administração.

A partir da Constituição de 1946, a tarifa flexível passa a ter respaldo constitucional expresso, traduzida hoje pelo artigo 153, § 1º, da atual Carta Política. Pela forma hodierna, não mais é preciso se esperar por uma lei para a atuação do Poder Executivo. Esse traço evolutivo possibilita aos órgãos competentes a instrumentalização de política de comércio exterior coerente com a conjuntura econômica nacional e internacional já que o tempo despendido para modificação tarifária tende a ser minorado. Por outro lado, com a criação do Mercosul o movimento se reverte. A resposta administrativa às mudanças conjunturais mediante modificação da TEC depende da negociação entre as partes integrantes do bloco, o que se torna mais complexo com sua expansão. Nesse sentido, as exceções à TEC, em sua forma de alterações temporárias, preservam parcialmente o tempo de resposta da

Administração na implementação de políticas via oscilação das alíquotas do imposto de importação.

Em relação aos limites jurídicos para as alterações tarifárias, constatou-se que o início do Brasil independente foi marcado pelo constrangimento de acordos comerciais que terminaram por estabelecer o patamar máximo de 15% *ad valorem*. Apenas com a expiração do tratado firmado com a Inglaterra é que o País pode assumir as rédeas da sua política tarifária por meio da Tarifa Alves Branco de 1844. Desde então, a lei nacional passa a balizar a atuação do Poder Executivo. Com a incorporação do GATT em 1948, pode se dizer que o regime de limitação tornou-se híbrido, pois passou a haver convivência de mecanismos dessa natureza nas esferas nacional e internacional. O aspecto interessante dessa faceta é que ambos não entram em conflito necessariamente, mas sim servem de complemento um ao outro. Como visto no decorrer do trabalho, o regime mantém-se dessa maneira até hoje. É de se reconhecer, no entanto, que o limite multilateral estipulado na OMC tende a ofuscar os efeitos das balizas nacionais designadas no Decreto-Lei nº 63, de 1966, e no Decreto-Lei nº 2.162, de 1984.

A entrada em vigor das regras relacionadas à alteração da TEC não alterou esse cenário. As modificações, sejam elas permanentes ou temporárias, devem seguir os limitadores previstos no ordenamento jurídico, sendo o principal deles a consolidação de alíquotas do imposto de importação na Lista III do Brasil junto à OMC. Diante disso, a norma de direito internacional, embora não tenha revogado a regra doméstica, terminou por eclipsá-la, tornando-a praticamente sem efeitos no universo jurídico.

REFERÊNCIAS

ABREU, Marcelo de Paiva. *The Brazilian Economy, 1930-1980*. BETHELL, Leslie. **Politics in Brazil under the Liberal Republic**. Cambridge: Cambridge University Press, 2008.

ALMEIDA, Paulo Roberto de. **Formação da Diplomacia Econômica no Brasil**. São Paulo e Brasília: SENAC e FUNAG, 2001.

BRASIL. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Séries Estatísticas Retrospectivas**, Rio de Janeiro: IBGE, 1986, p. 121. Disponível em http://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv17983_v1.pdf. Acesso em 03/07/2014.

BRASIL. Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior. **Concessões Tarifárias do Brasil na OMC – Lista III**. Disponível em <http://www.mdic.gov.br/sitio/interna/interna.php?area=5&menu=372>. Acesso em 28/07/2014.

BRASIL. Secretaria da Receita Federal do Brasil. **Primórdios do Imposto de Renda no Brasil**. Disponível em <http://www.receita.fazenda.gov.br/memoria/irpf/historia/histPriomordiosBrasil.asp>. Acesso em 01/07/2014.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 66.567, 1ª Turma, julgado em 20/05/1969.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Ordinário em Mandado de Segurança nº 18.191, 2ª Turma, julgado em 21/08/1968.

BRASIL. Superior Tribunal De Justiça. Recurso Especial nº 174.836, 2ª Turma, julgado em 03/02/2005.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 4ª Região. Apelação nº 5014513-81.2011.404.7200/SC, 1ª Turma, julgado em 10 de abril de 2013.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 23ª ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

CASTILHO, Luiz Henrique Neves. **As Exceções da Tarifa Externa Comum no Mercosul**. Monografia apresentada ao curso de graduação em Relações Internacionais da Universidade Católica de Brasília, como requisito parcial para obtenção do Título de Bacharel em Relações Internacionais, 2012.

GATT, Brazilian Draft Customs Tariff, L/491, 5 de julho de 1956. Disponível em http://www.wto.org/gatt_docs/English/SULPDF/90690354.pdf. Acesso em 08/07/2014.

GATT, Brazilian Tariff Reform, L/2723, 22 de dezembro de 1966. Disponível em http://www.wto.org/gatt_docs/English/SULPDF/90790223.pdf. Acesso em 10/07/2014.

GATT, Schedule III - Brazil, L/4476, 1º de março de 1977. Disponível em http://www.wto.org/gatt_docs/English/SULPDF/90930316.pdf. Acesso em 10/07/2014.

MEIRA, Liziane Angelotti. **Tributos sobre Comércio Exterior**. São Paulo: Saraiva, 2012.

MELLO, Celso D. de Albuquerque. **Direito Constitucional Internacional**, 2ª edição, São Paulo: Renovar, 2003.

MUKAI, Toshio. **Direito Administrativo Sistematizado**. São Paulo: Saraiva, 1999.

NASCIMENTO, Claudia Lyra. **O Dilema da Incorporação das Normas do Mercosul no Ordenamento Jurídico Brasileiro**. Revista de Informação Legislativa: Brasília a.43 n. 172, out./dez. 2006.

REIS, Maria Célia dos. **Imposto Territorial Rural**. Revista da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Goiás, n. 12, jan/dez 1988.

SILVA, Gerson Augusto da. A Reforma Aduaneira no Brasil. **Tributação em Revista**, Brasília, n. 54, p. 15, abril/set 2008.

SOUZA, Renato A. Gomes de. **Câmbio: dos controles rígidos à liberalização**. Rio de Janeiro: Renovar, 2007.

TOMAZETTE, Marlon. **Comércio Internacional e Medidas Antidumping**. Curitiba: Juruá, 2008.

TRINDADE, Otávio Augusto Drummond Cançado. **O Mercosul no Direito Brasileiro**. Belo Horizonte: Del Rey, 2006.

VARELLA, Marcelo Dias; SILVA, Alice Rocha da. **A Mudança de Orientação da Lógica de Solução das Controvérsias Econômicas Internacionais**. Revista Brasileira de Política Internacional, vol. 49, n. 2, Brasília, jul/dez 2006.

VERSIANI, Flávio Rabelo. **As Longas Raízes do Protecionismo**. Revista Economia, Brasília, v. 13, n. 3b, set/dez 2012.

VILLELA, André. Política Tarifária no II Reinado. **Nova Economia**, Belo Horizonte, n. 15, janeiro-abril de 2005.

XAVIER, Alberto. **Direito Internacional Tributário do Brasil**, São Paulo: Resenha Tributária, 1977.

YODA, Ana Jamilly Veneroso. **As Organizações Internacionais e o Poder de Celebrar Tratados**, Revista Jurídica da Presidência da República, Brasília, v. 7, n. 75, p.01-14, out/nov, 2005.