

**RETENÇÃO DE MERCADORIAS, TRIBUTOS  
ADUANEIROS E “SOLVE ET REPETE”:  
DISTINGUISHING DA TESE FIXADA  
PELO STF NO RE 1.090.591**

*Solon Sehn*<sup>1</sup>

**Sumário:** 1. Introdução e delimitação do tema – 2. Dinâmica de fiscalização e cobrança dos tributos aduaneiros – 3. Da controvérsia de direito decidida no recurso extraordinário – 4. *Ratio decidendi* do RE nº 1.090.591/SC – 5. Perspectivas de superação do precedente (*overruling*) – 6. *Distinguishing* nas hipóteses de crédito com exigibilidade suspensa – 7. Conclusões – 8. Referência.

## **1. INTRODUÇÃO E DELIMITAÇÃO DO TEMA**

Nos casos em que há exigência de crédito tributário no despacho de importação, o art. 51, § 1º, do Decreto-Lei nº 37/1966, estabelece que o desembaraço aduaneiro da mercadoria somente pode ocorrer após a adoção das cautelas fiscais *na forma do regulamento*:

Art. 51 - Concluída a conferência aduaneira, sem exigência fiscal relativamente a valor aduaneiro, classificação ou outros elementos do

---

1. Advogado (UFPR). Mestre e Doutor em Direito Tributário (PUC/SP). Professor Conferencista do IBET.

IBET - INSTITUTO BRASILEIRO DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS

despacho, a mercadoria será desembaraçada e posta à disposição do importador. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

§ 1º - Se, no curso da conferência aduaneira, houver exigência fiscal na forma deste artigo, a mercadoria poderá ser desembaraçada, desde que, na forma do regulamento, sejam adotadas as indispensáveis cautelas fiscais. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988).

O Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/2009), por sua vez, estabelece que a autoridade aduaneira pode condicionar a liberação da mercadoria ao pagamento do crédito tributário ou à prestação de garantia:

Art. 570. Constatada, durante a conferência aduaneira, ocorrência que impeça o prosseguimento do despacho, este terá seu curso interrompido após o registro da exigência correspondente, pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável.

[...]

§ 2º Na hipótese de a exigência referir-se a crédito tributário ou a direito *antidumping* ou compensatório, o importador poderá efetuar o pagamento correspondente, independente de processo. (Redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 2013)

[...]

§ 4º Quando exigível o depósito ou o pagamento de quaisquer ônus financeiros ou cambiais ou o cumprimento de obrigações semelhantes, o despacho será interrompido até a satisfação da exigência.

Essa exigência foi bastante questionada no Poder Judiciário. Alguns contribuintes sustentaram que a autoridade aduaneira não poderia reter as mercadorias para compelir o importador a pagar ou a garantir o crédito tributário. Isso seria, de acordo com essa exegese, uma cobrança por meios coercitivos indiretos, incompatível com o princípio constitucional do devido processo legal (CF, art. 5º, LIV).

Após anos de debate, o Supremo Tribunal Federal (STF) finalmente definiu a questão no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) nº 1.090.591/SC:

## TEXTO E CONTEXTO NO DIREITO TRIBUTÁRIO

IMPORTAÇÃO – TRIBUTO E MULTA – MERCADORIA – DESPACHO ADUANEIRO – ARBITRAMENTO – DIFERENÇA – CONSTITUCIONALIDADE. Surge compatível com a Constituição Federal o condicionamento, do desembaraço aduaneiro de bem importado, ao pagamento de diferença tributária apurada por arbitramento da autoridade fiscal.

Na oportunidade, foi fixada a seguinte tese de repercussão geral: “É constitucional vincular o despacho aduaneiro ao recolhimento de diferença tributária apurada mediante arbitramento da autoridade fiscal” (Tema nº 1042). Essa diretiva deve ser estendida a todos os recursos fundados em idêntica controvérsia de direito (CPC, arts. 1.036<sup>2</sup> e 1.039<sup>3</sup>). Ao mesmo tempo, como precedente vinculante (art. 489, VI<sup>4</sup>), a sua *ratio decidendi* ou motivo determinante aplica-se aos processos idênticos ou semelhantes, até ser superado (*overruling*) ou salvo em caso de distinção (*distinguishing*)<sup>5</sup>.

Há, portanto, duas questões que devem ser diferenciadas: a aplicação obrigatória da tese aos recursos fundados em idêntica controvérsia de direito; e o caráter vinculante da *ratio decidendi* do precedente do STF para os casos idênticos ou semelhantes. Para enfrentá-las, é necessário compreender a dinâmica de fiscalização e cobrança dos tributos aduaneiros, bem como os motivos determinantes do RE nº 1.090.591/SC.

---

2. “Art. 1.036. Sempre que houver multiplicidade de recursos extraordinários ou especiais com fundamento em idêntica questão de direito, haverá afetação para julgamento de acordo com as disposições desta Subseção, observado o disposto no Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal e no do Superior Tribunal de Justiça.”

3. “Art. 1.039. Decididos os recursos afetados, os órgãos colegiados declararão prejudicados os demais recursos versando sobre idêntica controvérsia ou os decidirão aplicando a tese firmada.”

4. “Art. 489. São elementos essenciais da sentença: [...] VI - deixar de seguir enunciado de súmula, jurisprudência ou precedente invocado pela parte, sem demonstrar a existência de distinção no caso em julgamento ou a superação do entendimento”.

5. MARINONI, Luiz Guilherme. *Precedentes obrigatórios*. 6. ed. São Paulo: RT, 2019, p. 302; MARINONI, Luiz Guilherme; ARENHART, Sérgio Cruz; MITIDIERO, Daniel. *Novo Código de Processo Civil comentado*. 3. ed. São Paulo: RT, 2007, p. 1137.

## 2. DINÂMICA DE FISCALIZAÇÃO E COBRANÇA DOS TRIBUTOS ADUANEIROS

Todo produto procedente do exterior - ao ingressar no território aduaneiro nacional - deve ser submetido a um procedimento de fiscalização denominado *despacho aduaneiro de importação*, inclusive quando não sujeito ao pagamento de tributos. Esse tem início com o registro de declaração de importação (DI) no Siscomex:

Decreto-Lei nº 37/1996:

Art. 44 - Toda mercadoria procedente do exterior por qualquer via, destinada a consumo ou a outro regime, sujeita ou não ao pagamento do imposto, deverá ser submetida a despacho aduaneiro, que será processado com base em declaração apresentada à repartição aduaneira no prazo e na forma prescritos em regulamento. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988).

O registro da DI pode ser realizado pelo importador diretamente ou por um despachante aduaneiro, que nada mais é do que um mandatário com poderes especiais. Trata-se de um ato jurídico relevante, porque, por meio dele, o sujeito passivo insere na ordem jurídica uma norma individual e concreta constitutiva do fato jurídico e da obrigação jurídico-tributária. Os tributos incidentes sobre a importação (Imposto de Importação, IPI e PIS-Cofins) estão sujeitos ao autolancamento ou lançamento por homologação, de sorte que, desde logo, os créditos tributários são pagos automaticamente, por meio de Documento de Arrecadação de Receitas Federais (Darf) eletrônico, mediante débito direto em conta-corrente bancária<sup>6</sup>.

---

6. O lançamento e o pagamento do ICMS são definidos pela legislação do Estado competente ou do Distrito Federal. Em regra, o tributo é lançado por homologação e o pagamento deve ser realizado no desembarço aduaneiro por meio de GNRE (Guia Nacional de Recolhimento de Tributos estaduais) vinculada a número do registro da DI. Porém, alguns Estados, a exemplo de Santa Catarina, estabelecem um tratamento tributário diferenciado para operações de natureza comercial e industrial, autorizando o diferimento do imposto para a etapa subsequente da circulação (Lei Estadual/SC nº 17.763/2019; e Regulamento do ICMS/SC (Decreto nº 2.870/2001), art. 10, Anexo III; e art. 53, § 7º, I).

## TEXTO E CONTEXTO NO DIREITO TRIBUTÁRIO

O registro da declaração é prova de pagamento, sendo vedada, nos termos do art. 74, § 3º, II, da Lei nº 9.430/1996, a liquidação do débito mediante compensação<sup>7</sup>.

Após o registro da DI, segue-se a uma etapa intermediária do despacho aduaneiro de importação, denominada *conferência aduaneira*. Nela há uma análise fiscal da declaração pela autoridade aduaneira, o que pode ocorrer em diferentes graus de profundidade e de detalhamento, na forma disciplinada pela Instrução Normativa SRF nº 680/2006:

Art. 21. Após o registro, a DI será submetida a análise fiscal e selecionada para um dos seguintes canais de conferência aduaneira:

I - verde, pelo qual o sistema registrará o desembaraço automático da mercadoria, dispensados o exame documental e a verificação da mercadoria;

II - amarelo, pelo qual será realizado o exame documental, e, não sendo constatada irregularidade, efetuado o desembaraço aduaneiro, dispensada a verificação da mercadoria;

III - vermelho, pelo qual a mercadoria somente será desembaraçada após a realização do exame documental e da verificação da mercadoria; e

IV - cinza, pelo qual será realizado o exame documental, a verificação da mercadoria e a aplicação de procedimento especial de controle aduaneiro, para verificar elementos indiciários de fraude, inclusive no que se refere ao preço declarado da mercadoria, conforme estabelecido em norma específica. (Vide Instrução Normativa RFB nº 1986, de 29 de outubro de 2020).

A maioria das operações submete-se ao canal verde, quando o desembaraço aduaneiro é automático, sem exame documental ou verificação física da mercadoria. No canal amarelo

---

7. “Art. 74. [...] § 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pela [sic.] sujeito passivo, da declaração referida no § 1º: (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003).

[...]

II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)”.

há um exame documental, inclusive no tocante à classificação fiscal adotada e, no vermelho, também uma análise física do produto importado. O canal cinza, por sua vez, envolve casos de suspeitas de fraude, com instauração de um procedimento especial voltado a uma fiscalização mais aprofundada.

A parametrização em um desses canais de conferência não é aleatória<sup>8</sup>. A seleção ocorre em função de um gerenciamento de riscos que considera a regularidade fiscal do importador; a habitualidade; a natureza, volume ou valor da importação; os impostos incidentes ou que incidiriam na operação; a origem, procedência, destinação e características da mercadoria; o tratamento tributário; a capacidade organizacional, operacional e econômico-financeira do importador; e as ocorrências anteriores<sup>9</sup>.

Na conferência aduaneira, a autoridade aduaneira realiza uma fiscalização inicial da validade da norma individual e concreta inserida pelo sujeito passivo no sistema jurídico por meio do registro da DI. Se estiver de acordo com a regularidade formal e material do autolancamento realizado pelo importador, pode inserir uma norma individual e concreta homologando o “autolancamento” realizado pelo sujeito passivo (“extinguindo definitivamente o débito tributário”). Em caso de discordância, a diferença deve ser objeto de lançamento de-ofício suplementar<sup>10</sup> no curso de despacho aduaneiro<sup>11</sup>.

---

8. Sobre o tema, cf.: GOULART, Paula Jacques. Revisão aduaneira e reclassificação fiscal de mercadorias. In: PEREIRA, Cláudio Augusto Gonçalves; REIS, Raquel Segalla (Coord.). *Ensaios de direito aduaneiro*. São Paulo: Intelecto, 2015, p. 23.

9. IN SRF n° 680/2006, art. 21, § 1°.

10. “O *lançamento suplementar* é o ato pelo qual o Fisco, verificando que foi definida uma prestação inferior à legal, fixa o quantitativo que a esta deve acrescer para que se verifique uma absoluta conformidade com a lei” (XAVIER, Alberto. *Do lançamento no direito tributário brasileiro*. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 257).

11. Ainda nessa etapa, eventual extravio de cargas deverá ser apurado em um procedimento fiscalizatório incidental denominado conferência final do manifesto de carga, documento que, entre outras as informações, contém a descrição da quantidade e o peso dos volumes transportados. Decreto n° 6.759/2009: “Art. 658. A conferência final do manifesto de carga destina-se a constatar extravio ou acréscimo de

## TEXTO E CONTEXTO NO DIREITO TRIBUTÁRIO

Contudo, antes de lavrar o lançamento suplementar, a IN SRF nº 680/2006 autoriza a interrupção do despacho aduaneiro<sup>12</sup> e a formalização da exigência fiscal diretamente no Siscomex, que, em caso de concordância do sujeito passivo, deve ser paga independentemente de procedimento administrativo fiscal:

### Formalização de Exigências e Retificação da DI

Art. 42. As exigências formalizadas pela fiscalização aduaneira e o seu atendimento pelo importador, no curso do despacho aduaneiro, deverão ser registrados no Siscomex.

§ 1º Sem prejuízo do disposto no caput, na hipótese de a exigência referir-se a crédito tributário ou direito comercial, o importador poderá efetuar o pagamento correspondente, independentemente de formalização de processo administrativo fiscal.

Na formalização da exigência no Siscomex, *não há* que se falar em violação do devido processo legal ou do direito de questionamento da interpretação aduaneira por parte do sujeito passivo. O pagamento direto, sem procedimento administrativo fiscal, é uma faculdade do contribuinte, caso considere devida a exigência formalizada no despacho. Em caso de discordância, o sujeito passivo tem assegurado o direito de apresentação de uma manifestação de inconformidade, quando a autoridade aduaneira poderá reconsiderar a exigência ou lavrar o auto de lançamento no prazo de oito dias:

Art. 42. [...]

§ 2º Havendo manifestação de inconformidade, por parte do importador, em relação à exigência de que trata o § 1º, o crédito tributário ou direito comercial será constituído mediante lançamento em auto de infração, que será lavrado em até 8 (oito) dias.

---

volume ou de mercadoria entrada no território aduaneiro, mediante confronto do manifesto com os registros, informatizados ou não, de descarga ou armazenamento (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 39, § 1º).”

12. “Art. 43. Interrompido o despacho, para o atendimento de exigência, inicia-se a contagem do prazo para caracterização do abandono da mercadoria, conforme legislação específica. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1759, de 13 de novembro de 2017)”.

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1813, de 13 de julho de 2018).

Esse auto de lançamento, como qualquer outro, pode ser impugnado na forma do Decreto nº 70.235/1972 (arts. 14<sup>13</sup> e 15<sup>14</sup>), o que instaura a fase contenciosa perante a Delegacia da Receita Federal de Julgamento e, em segunda instância, após interposição de recurso voluntário ou de ofício, no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (art. 33<sup>15</sup>).

A etapa seguinte do despacho é o desembaraço aduaneiro, que, por sua vez, encerra a fase de conferência aduaneira. Dele resulta um efeito jurídico relevante: a nacionalização do produto, que, a partir desse momento, é liberada para ser formalmente integrada ao mercado doméstico para todos os efeitos legais, podendo circular livremente no território nacional<sup>16</sup>.

### **3. DA CONTROVÉRSIA DE DIREITO DECIDIDA NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO**

Como ressaltado, a tese de repercussão geral fixada pelo STF no RE nº 1.090.591/SC aplica-se a todos os recursos fundados em idêntica controvérsia de direito (CPC, arts. 1.036 e 1.039). Assim, em primeiro lugar, deve-se ter presente que o

---

13. “Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.”

14. “Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.”

15. “Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.”

16. A finalização do despacho só ocorre, nos termos do art. 638 do Decreto nº 6.759/2009, com a revisão aduaneira ou com o esgotamento do prazo para sua realização: “Art. 638. Revisão aduaneira é o ato pelo qual é apurada, após o desembaraço aduaneiro, a regularidade do pagamento dos impostos e dos demais gravames devidos à Fazenda Nacional, da aplicação de benefício fiscal e da exatidão das informações prestadas pelo importador na declaração de importação, ou pelo exportador na declaração de exportação (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 54, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 2º; e Decreto-Lei nº 1.578, de 1977, art. 8º).”

recurso extraordinário envolvia um caso de subfaturamento na importação. Também conhecido na doutrina como *fraude de valor*, nele a fiscalização constata uma falsidade material ou ideológica da fatura comercial, evidenciando que a parte declarou um preço diverso do efetivamente pago ou a pagar pelo produto importado, visando à redução indevida da base de cálculo<sup>17</sup>.

Em segundo lugar, cumpre considerar que a parte pretendia afastar a obrigação de pagar a diferença do crédito tributário arbitrada pela autoridade aduaneira na forma do art. 88 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, que assim estabelece:

Art. 88. No caso de fraude, sonegação ou conluio, em que não seja possível a apuração do preço efetivamente praticado na importação, a base de cálculo dos tributos e demais direitos incidentes será determinada mediante arbitramento do preço da mercadoria, em conformidade com um dos seguintes critérios, observada a ordem seqüencial:

I - preço de exportação para o País, de mercadoria idêntica ou similar;

II - preço no mercado internacional, apurado:

a) em cotação de bolsa de mercadoria ou em publicação especializada;

b) de acordo com o método previsto no Artigo 7 do Acordo para Implementação do Artigo VII do GATT/1994, aprovado pelo Decreto Legislativo nº 30, de 15 de dezembro de 1994, e promulgado

---

17. Sobre o tema, cf: SEHN, Solon. *Comentários ao regulamento aduaneiro: infrações e penalidades*. São Paulo: Aduaneiras, 2019, p. 145 e ss.; SEHN, Solon. Do subfaturamento na importação. *Revista Direito Aduaneiro, Marítimo e Portuário*, v. 7, p. 9-22, 2017; TREVISAN NETO, Antenori. *Aplicação do acordo sobre valoração aduaneira no Brasil*. São Paulo: Aduaneiras, 2010, p. 287 e ss.; CARVALHO, Marcelo Pimentel de. *Valor aduaneiro: princípios, métodos e fraude*. São Paulo: Aduaneiras, 2007, p. 208; PONCIANO, Vera Lúcia Feil. Sanção aplicável ao subfaturamento na importação: pena de perdimento ou pena de multa? *In: TREVISAN, Rosaldo (Org.). Temas atuais de direito aduaneiro*. São Paulo: Lex, 2013. p. 245-294; NASCIMENTO, José Fernandes do. Despacho aduaneiro de importação. *In: PEIXOTO, Marcelo Magalhães; SARTORI, Angela; DOMINGO, Luiz Roberto (Coord.). Tributação aduaneira na jurisprudência do CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais*. São Paulo: MP-APET, 2013. p. 135-156, p. 151 e ss.; FERNANDES, Rodrigo Mineiro. Valoração aduaneira e subfaturamento. *In: PEIXOTO et al. op. cit.*, p. 241-281;

IBET - INSTITUTO BRASILEIRO DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS

pelo Decreto nº 1.355, de 30 de dezembro de 1994, observados os dados disponíveis e o princípio da razoabilidade; ou

c) mediante laudo expedido por entidade ou técnico especializado.

Outra particularidade é que não havia sido lavrado auto de infração. Houve a interrupção do despacho aduaneiro e a formalização da exigência fiscal diretamente no Siscomex (IN SRF nº 680/2006, art. 42). Esse aspecto encontra-se devidamente ressaltado nas seguintes passagens do Acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região:

Relatório:

[...]

A apelante sustentou que os procedimentos de verificação da conformidade do valor aduaneiro devem ser realizados após a conclusão do despacho aduaneiro, na forma do art. 31 da IN SRF Nº 327/2003, tendo a sentença entendido que o arbitramento poderia justificar a retenção da carga, mesmo sem lavratura de auto de infração. Aduz que apresentou inconformidade em relação ao arbitramento promovido pelo Auditor Fiscal, e que este deveria lavrar o auto de infração; divergência quanto ao valor aduaneiro não pode impedir a conclusão do despacho aduaneiro, ou ensejar a retenção ou apreensão da carga. Sustenta a invalidade do arbitramento promovido, vez que não pôde se manifestar sobre este em razão de não haver sido instaurado contencioso administrativo<sup>18</sup>.

Voto

[...]

Consoante as informações prestadas pela autoridade aduaneira (evento 38, INF2, pág. 3), reprisada na contestação (evento 57), foram formuladas as seguintes exigências, *verbis*:

*'Destarte, para a continuidade do despacho aduaneiro da DI, deverá o importador (exigência formalizada no SISCOMEX em 19/01/2016) providenciar o que segue:*

*1) retificar o VUCV do item adição 001 para os valores indicados acima;*

---

18. Relatório. TRF-4ª Região. Apelação Cível nº 5014390-41.2015.4.04.7201/SC. Rel. Des. Fed. Maria de Fátima Freitas Labarrère. D. 10/10/2016.

## TEXTO E CONTEXTO NO DIREITO TRIBUTÁRIO

2) *recolher a diferença de II e IPI;*

3) *recolher a diferença de PIS/COFINS;*

4) *recolher a multa prevista no parágrafo único do art. 88 da MP n° 2.158-35/2001: (diferença entre valor arbitrado e declarado com redução);*

5) *recolher a multa de ofício prevista no art. 44, inciso i da lei n° 9.430/1996 (II, PIS/COFINS e IPI com redução)'*

Percebe-se que as exigências gravitam no entorno da retificação do valor das mercadorias e do recolhimento de multa e tributos, circunstâncias que não impedem a continuidade do despacho de importação, em especial tocante à exigência tributária, pois o Fisco dispõe de meios próprios para cobrar eventuais diferenças tributárias ou sanções pecuniárias. Nesse sentido, colhe-se o precedente do c. STJ:

[...]

Portanto, merece acolhimento a irresignação da autora também nesse ponto, razão pela qual devido o desembaraço das mercadorias.

No caso, as mercadorias foram desembaraçadas e entregues à autora, pelo que a efetiva medida resta prejudicada, restando relevante este raciocínio para a apuração da sucumbência, bem como para introduzir o tema seguinte<sup>19</sup>.

Como se vê, o recurso extraordinário refere-se a um caso em que o *crédito tributário* se mostrava plenamente exigível. Isso porque, embora o sujeito passivo tenha manifestado sua discordância por meio de manifestação de inconformidade (IN SRF n° 680/2006, art. 42, § 2º), não foram adotadas quaisquer das providências suspensivas do crédito tributário, previstas no art. 151 do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

II - o depósito do seu montante integral;

---

19. Voto. TRF-4ª Região. Apelação Cível n° 5014390-41.2015.4.04.7201/SC. Rel. Des. Fed. Maria de Fátima Freitas Labarrère. D. 10/10/2016.

IBET - INSTITUTO BRASILEIRO DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.

V - a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial; (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

VI - o parcelamento. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

A manifestação de inconformidade do § 2º do art. 42 da IN SRF nº 680/2006 não suspende a exigibilidade do crédito tributário. Isso só ocorre após a lavratura do auto de infração e lançamento; e, ainda assim, desde que, no caso concreto, o sujeito passivo diligencie nesse sentido, isto é, promova o depósito do valor devido, o parcelamento do crédito tributário, apresente uma impugnação administrativa na forma do Decreto nº 70.235/1972 (arts. 14 e 15) ou obtenha um provimento judicial suspendendo a exigibilidade.

Por isso, nos termos do arts. 1.036 e 1.039 do CPC, a Tese de Repercussão Geral nº 1042 apenas pode ser estendida aos recursos envolvendo essa idêntica controvérsia de direito decidida no RE nº 1.090.591/SC, o que requer a presença dos seguintes elementos: (i) o caso deve envolver a exigência de diferença do crédito tributário em *subfaturamento*; (ii) o valor devido deve ter sido arbitrado na forma do art. 88 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001; (iii) a exigência fiscal deve ter ocorrido no curso do despacho aduaneiro de importação, mediante formalização direta no Siscomex (IN SRF nº 680/2006, art. 42); e (iv) sem que tenham sido adotadas quaisquer das providências suspensivas do crédito tributário, previstas no art. 151 do CTN.

Isso não significa, contudo, que o precedente não se aplique a outras situações em que há exigência de crédito tributário no despacho aduaneiro de importação. Ao contrário, a sua *ratio decidendi* ou motivo determinante, conforme estabelece o art. 489, VI<sup>20</sup>, do CPC, deve ser obrigatoriamente adotada em casos

---

20. “Art. 489. São elementos essenciais da sentença: [...] VI - deixar de seguir enunciado de súmula, jurisprudência ou precedente invocado pela parte, sem demonstrar a

semelhantes, até ser superado mediante mudança de orientação (*overruling*) ou em caso de distinção (*distinguishing*).

#### 4. **RATIO DECIDENDI DO RE Nº 1.090.591/SC**

No julgamento do RE nº 1.090.591/SC, o STF afastou a alegação de que a retenção das mercadorias seria um meio coercitivo visando à satisfação do crédito tributário, entendendo que o pagamento do tributo e da multa constitui elemento essencial ao desembaraço aduaneiro. Essa foi a *ratio decidendi* ou motivo determinante da decisão, como se depreende do exame dos Votos do Ministros Marco Aurélio e Alexandre de Moraes:

Voto do Min. Marco Aurélio:

[...]

Não está em jogo apreensão de mercadorias como meio coercitivo visando a satisfação de débito tributário.

O pagamento de tributo e multa constitui elemento essencial ao desembaraço aduaneiro. O inadimplemento da obrigação fiscal torna inviável a conclusão do procedimento, afastando a possibilidade de internalização da mercadoria – Decreto nº 6.759/2009, na redação dada pelo de nº 8.010/2013:

[...]

Não se tem coação indireta objetivando a quitação tributária, mas regra segundo a qual o recolhimento das diferenças fiscais é condição a ser satisfeita na introdução do bem no território nacional, sem o qual não se aperfeiçoa a importação.

Voto do Min. Alexandre de Moraes:

Atente-se que não se trata de apreensão de mercadoria como meio coercitivo para pagamento de tributos, mas de impossibilidade da conclusão do despacho aduaneiro antes de preenchidos todos os requisitos legais para a internalização dos bens, entre os quais se incluem o pagamento dos respectivos encargos tributários.

---

existência de distinção no caso em julgamento ou a superação do entendimento”.