



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10314.727508/2014-82
ACÓRDÃO	3004-000.205 – 3ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	REALITY COM IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Data do fato gerador: 26/07/2012, 12/11/2014

EX TARIFÁRIO. CAFÉ CRÈME. ENQUADRAMENTO. DIFERENÇAS DE IPI. CABIMENTO. DECRETO 7.660/2011.

Verificado, nos autos, que a mercadoria importada (Café Crème) se trata de “cigarrilhas” (como vinha declarando o próprio importador, por quase uma década, até 2011) e não de “mini charutos” (como passou a declarar, após a legislação incluir a necessidade de registro especial para importar “cigarrilha” - Lei nº 12.402/2011 - e criar Ex. Tarifário elevando a alíquota de “cigarrilhas” de 30% para 300% - Decreto nº 7.660/2011).

PERDIMENTO. DECRETO-LEI 37/1966. ART. 105, INCISO X. NECESSIDADE DE ATENDIMENTO DOS PRESSUPOSTOS. HIPÓTESE DOS AUTOS. AFASTAMENTO DE PENALIDADE.

A capitulação no inciso X do art. 105 do Decreto-lei nº 37/1966 demanda a demonstração de que a mercadoria estrangeira estava “depositada”, “exposta à venda” ou “em circulação comercial” no país, e que não houvesse sido feita prova de sua importação regular. Hipótese que não corresponde à do caso narrado nos autos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário, para afastar a aplicação multa substitutiva do perdimento fundamentado no art. 105, X, do Decreto-lei nº 37/1966.

Assinado Digitalmente

Rosaldo Trevisan – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Dionísio Carvallhedo Barbosa, Semíramis de Oliveira Duro, Tatiana Josefovicz Belisário e Rosaldo Trevisan (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente processo de **auto de infração**, no valor total de R\$ 1.489.796,59, para a exigência de diferenças de **IPI-importação, PIS-Importação e COFINS-Importação**, acrescidos de juros de mora e de multa de ofício de 75%, de **multa equivalente ao valor aduaneiro** da mercadoria pela impossibilidade de sua apreensão, face a não localização, devido à ausência de registro especial para importação de cigarrilhas, prevista no art. 23, inciso IV, § 3º, do Decreto-lei nº 1.455/1976, e da **multa pela venda ou exposição à venda de produto sem selo de controle** (art. 46 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964), conforme dispõe o art. 33 do Decreto-Lei nº 1.593, de 21 de dezembro de 1977.

Narra a fiscalização que: (a) o contribuinte importa cigarrilhas desde 1999 no código NCM 2402.10.00, sempre descrevendo o produto como "cigarrilhas" ou "cigarrillos", mas, a partir de junho de 2011, passou a descrever os produtos como "minicharutos", com a intenção de, salvo melhor juízo, não se submeter ao registro especial nem ao ex-gravoso de IPI; (b) pelos conceitos estabelecidos no Decreto-lei nº 1.157/1971, charutos e cigarrilhas são produtos com capa de folha de fumo em estado natural, mas, no que se refere ao conteúdo, a diferença básica é que os charutos podem ser de folha de fumo inteira, o que não ocorre em relação às cigarrilhas, que face às suas menores dimensões, somente envolvem fumo desfiado, picado, migado ou em pó; (c) a empresa "REALITY CIGARS", que tem como sócios as mesmas pessoas físicas da empresa objeto do lançamento, ingressou com vários processos de consulta junto à RFB com objetivo de classificar as mercadorias que, a partir de janeiro de 2012, estavam sendo importadas por ela como "minicharutos", como se fossem charutos, e não cigarrilhas, sendo os argumentos utilizados pela empresa em suas diversas consultas tentativas de confundir a administração tributária no intuito claro de tentar se esquivar das exigências de Registro Especial, utilização do selo de controle e ex-tarifário do IPI; (d) tais consultas foram declaradas ineficazes, ora devido à inexistência do Registro Especial junto à RFB, ora devido à falta de registro na ANVISA; (e) além dos processos de consulta, cabe apontar a existência do processo nº 15771.723.423/2013-71, também da empresa "REALITY CIGARS", por meio do qual foi lavrado um auto de infração com pena de perdimento de cigarrilhas, entre as quais constam as da marca Café Creme, embasado na inexistência de registro especial necessário à importação de cigarrilhas; (f) nas importações realizadas antes da Lei nº 12.402/2011, as mercadorias objeto da apreensão eram descritas como cigarrilhas e que após publicação de tal lei a empresa REALITY CIGARS passou a descrever os mesmos produtos como

"minicharutos", com o objetivo de evitar a necessidade de registro junto à RFB, além de poder recolher o IPI utilizando a alíquota de 30% ao invés de 300%; (g) tendo em vista todo o exposto, a fiscalização desconsiderou a descrição das mercadorias utilizadas pelo contribuinte na Declaração de Importação (DI) nº 12/1368657-3, entendendo que o termo "minicharuto" utilizado para descrever as cigarrilhas da marca Café Creme importadas pela empresa é indevido e não caracteriza o produto como charuto, tratando-se claramente de "cigarrilhas"; (h) como a REALITY não possui Registro Especial a que está obrigada para a importação de cigarrilhas, de acordo com o art. 1º do Decreto-Lei nº 1.593/1977 e art. 5º da Lei nº 12.402/2011, a empresa foi intimada em 09/09/2014, a apresentar todas as mercadorias importadas através da referida DI, tendo informado que as comercializou, não havendo mais estoque remanescente; (i) independentemente do descumprimento relativo à obrigação acessória no que tange ao Registro Especial junto à RFB, cabe a cobrança do diferencial de IPI decorrente do ex-gravoso estabelecido pelo Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011, tendo em vista a ocorrência do fato gerador do IPI-importação, conforme art. 238 do Regulamento Aduaneiro (LIVRO III, TÍTULO I - DO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS), sendo ainda devidas as diferenças não recolhidas da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS Importação, tendo em vista que a alíquota de IPI compõe a base de cálculo destas contribuições, além da multa de ofício e dos juros de mora devidos; (j) as importações foram ainda efetivadas sem o selo de controle de que trata o art. 46 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, disciplinado pela Instrução Normativa RFB nº 1.203, de 24 de outubro de 2011, que alterou a IN RFB nº 770/2007 e incluiu em seu texto o art. 1º-A, dispondo que os fabricantes e importadores de cigarrilhas também ficaram sujeitos ao selo de controle; (k) questionada através de intimação se foram aplicados os selos de controle às cigarrilhas importadas através da DI 12/1368657-3, o contribuinte respondeu que eles não foram aplicados tendo em vista que aquelas mercadorias, no seu entendimento, não se sujeitariam ao selo de controle; e (l) tendo em vista o exposto, foi ainda aplicada a multa igual ao valor comercial do produto quando da venda ou exposição à venda sem selo de controle de que trata o art. 46 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, conforme dispõe o art. 33 do Decreto-Lei nº 1.593, de 21 de dezembro de 1977, com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002.

Cientificado da autuação em 15/12/2014 (fl. 1214), o sujeito passivo apresentou **impugnação** (fls. 1216 a 1265), em 22/12/2014, alegando, em síntese, que: (a) não há prova de que a classificação que a Impugnante empregou é errônea; (b) entre o rol das multas previstas para a ausência do selo de controle, não há qualquer norma que autorize o auditor arbitrar uma base de cálculo com base em seu valor de mercado, citando o art. 585 do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010, devendo a multa ter por base o "valor comercial" dos produtos analisados; (c) a suposta infração cometida pela Impugnante foi uma: erro no enquadramento da classificação fiscal dos produtos importados, ou melhor, erro na transcrição do NCM (sem um "ex 01"), e tal erro, contudo, não significa que o contribuinte deve pagar - a título de multa - o valor dobrado da importação, havendo expressa previsão de multa específica por erro de classificação fiscal; (d) ainda que fosse possível a dupla penalidade para uma mesma infração - o que não é possível o ordenamento jurídico por conta do ilegal *bis in idem* -, relembra-se que, havendo dúvida quanto à

definição da infração, o Código Tributário Nacional determina que aplicabilidade da penalidade que seja mais branda ao contribuinte (art. 112 do CTN); (e) de acordo com o Decreto-Lei nº 1.157/1971, as características entre "cigarrilhas" e "charutos" são as mesmas: ambos possuem capa de folha de fumo e envolvem fumo desfiado, picado, em pó ou migado, e não existe diferença técnica alguma - seja de composição, fabricação, manuseio ou qualquer outra - entre "charuto" e "cigarrinha"; (f) para a Receita Federal, também não havia nenhuma diferença entre "charutos" e "cigarrilhas", tanto assim era que tais produtos eram classificados com o mesmo código NCM, notadamente o 2402.10.00 - CHARUTOS CIGARRILHAS CONT. FUMO (TABACO); (g) para ANVISA, União Federal, consumidores e mercado internacional, não havia - e não há - qualquer diferença entre ambos, até meados do ano de 2011; (h) com a publicação do Decreto nº 7.555 de 19 de agosto de 2011, todo o cenário supra exposto, até então tranquilo e inequívoco, se alterou: o tratamento dado aos mesmos produtos, como "cigarrilhas" e "charutos", passou a ser desigual; criou-se o "EX 01", no código NCM-SH 2402.10, apenas e tão somente para as "cigarrilhas" e; a partir da vigência da referida norma, para importar e comercializar as "cigarrilhas" passou a ser necessário o fabricante ou importador possuir um "registro especial", tendo a alíquota do IPI majorado de 30% (trinta por cento) para 300% (trezentos por cento); (i) criou-se, então, no Brasil, uma terceira categoria de produtos fumígenos, denominada de "cigarrilha", até então associada e que se confundia com o charuto, como ocorre no mundo inteiro; (j) os produtos em comento são, inquestionavelmente, charutos, sendo tal afirmação corroborada pelos próprios fabricantes dos produtos autuados, consoante se atenta do certificado do produto e sua tradução juramentada, juntando-se ainda laudos técnicos sobre a composição dos produtos; (k) a partir da definição legal do que seja charuto, cigarrilha ou cigarro, não existem critérios tanto da Receita Federal quanto da ANVISA para classificar o que venha a ser charuto com tamanho menor de bitola, que são os produtos objetos de autuação, cujas características são as mesmas dos charutos convencionais, assim como o seu processo de produção; (l) a própria ANVISA - órgão que regulamenta e controla os produtos fumígenos, consoante Lei nº 9.782/99 - quando da edição da RDC nº 90, de 27 de dezembro de 2007, ao esmiuçar ao máximo as diferenças entre todos os fumígenos silenciou-se em diferenciar, pelo tamanho, os fumígenos derivados do tabaco diferentes do cigarro (como o charuto); (m) no presente caso, a divergência está em se definir se os diferentes tamanhos (bitolas) de um mesmo produto com composição química idêntica ao charuto podem, ou não ser distintos de charutos, havendo evidência que não, citando, nesse sentido, o Mandado de Segurança Coletivo nº 005456579.2010.54.01.3400, onde consta que "...a RDC 90/2007 (...) leva em conta tão somente à composição do tabaco total, que não muda nas diferentes bitolas de um mesmo tipo de charuto"; (n) havendo dúvida quanto à definição do que seja charuto ou cigarrilha, aplica-se o art. 112 do Código Tributário Nacional (CTN), afastando-se a penalidade; (o) a intenção do legislador ordinário ao editar/inovar a Lei nº 12.402/2011 não foi de dar tratamento diferenciado ao mesmo produto, sob pena de violar ao Princípio da Isonomia, mas sim tributar os denominados *little cigars*, que nada mais são do que cigarros (mesmo teor que não tabaco puro), inalados, como uma capa de papel homogeneizado que passaram a ser consumidos no Brasil e tinham o mesmo tratamento de "cigarrilhas" e

"charutos", produtos esses que nada tem em comum com os do Contribuinte, que são "charutos pequenos"; (p) diante das características técnicas, químicas e habituais dos produtos - que nada mais são do que charutos com um tamanho (bitola) inferior - evidencia-se a impossibilidade de conceituar os produtos Importados como meras "cigarilhas" e sim charutos e, com isso, a falta de necessidade de obtenção de registro especial para a importação e comércio dos mesmos, na medida em que o artigo 5º da Lei nº 12.402/2011 não se aplica aos produtos importados pelo Contribuinte e objetos da autuação; (q) não há como o IPI ter reflexos para as contribuições em debate, haja vista que o IPI - e outros valores - não deve ser incluído na base de cálculo do PIS-Importação e da COFINS-Importação, tendo em conta o RE no 559.607-9/SC (julgamento pelo STF com Repercussão Geral); (r) para um mesmo fato e uma mesma conduta supostamente infracional (importação e comercialização de produtos que, em tese, são cigarilhas) está se cobrando duas multas isoladas, caracterizando o inaceitável *BIS IN IDEM*; (s) nenhuma das normas legais que exigem o selo de controle impõe às cigarilhas - ainda que os produtos em testilha fossem tais - a sua obrigatoriedade (a necessidade da utilização do selo em comento é para um maço com vinte unidades, mas os minicharutos importados pelo Contribuinte, no entanto, vêm numa lata com dez unidades e foram regularmente desembaraçados, isto é, liberados pelas repartições fiscais, que, pode-se dizer, homologaram/chancelaram a sua importação); e (t) a aplicação da multa de ofício (75%) é descabida, desproporcional e confiscatória.

A **decisão de primeira instância administrativa**, proferida em 20/05/2021 (fls. 1369 a 1395), foi unânime no sentido de procedência parcial da impugnação, excluindo do lançamento a multa por ausência de selo de controle, e as diferenças de Contribuição para o PIS/PASEP e de COFINS, basicamente, sob os seguintes argumentos: (a) sendo a perícia técnica dispensável, a sua ausência não invalida o lançamento; (b) havendo a reclassificação fiscal de mercadorias importadas, tornam-se exigíveis as diferenças de tributos com os acréscimos legais previstos na legislação; (c) será lançada a multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas irregularmente pela empresa, diante da sua não-localização, conforme disposto no art. 23, inciso IV, § 3º, do Decreto-lei nº 1.455/1976; (d) a IN RFB nº 770/2007 prevê a aplicação do selo de controle somente em carteiras, embalagem maço ou rígida, que contenham vinte unidades, sendo portanto inaplicável aos produtos importados em latas contendo 10 unidades cada; e (e) a exigência das contribuições do PIS-Importação e COFINS-Importação deve ser feita considerando-se como base de cálculo apenas o valor aduaneiro, conforme Nota PGFN nº 1.254/2014 e Nota PGFN/CRJ nº 480/2017.

Cientificado da decisão de piso em 07/06/2021 (fl. 1399), o sujeito passivo apresentou **recurso voluntário** ainda em 06/07/2021 (fls. 1403 a 1417), basicamente reiterando os argumentos expostos em sede de impugnação, e agregando que há ação judicial em trâmite sobre o tema: a Ação Declaratória nº 0020264-95.2013.4.03.6100, em trâmite perante a 6ª vara cível da subseção judiciária de São Paulo, referente à empresa "REALITY CIGARS", citada pela fiscalização no relatório da autuação. Tal ação busca o reconhecimento da correta classificação como charuto dos produtos Café Creme e outros com as mesmas características no NCM 2402.10.00, sendo que o resultado lá alcançado surtirá efeitos sobre o Auto de Infração objeto do presente processo.

Assim, diante do fato que a ação judicial noticiada guarda estreita relação com parte do auto de infração ora impugnado, por cautela, requer-se desde já a suspensão do processo administrativo, uma vez que a correta classificação dos produtos como mini charutos afastaria por inteiro o auto de infração aqui impugnado.

O processo foi distribuído a este Conselheiro, mediante sorteio, para relatoria, em 28/08/2025.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rosaldo Trevisan**, Relator

O recurso voluntário interposto é tempestivo, e dele se toma conhecimento.

Recorde-se que chegam ao colegiado, após a decisão de piso, apenas os seguintes montantes lançados: (a) exigência de diferenças de **IPI-importação**, acrescidos de juros de mora e de multa de ofício de 75%; e (b) **multa equivalente ao valor aduaneiro** da mercadoria pela impossibilidade de sua apreensão, face a não localização, devido à ausência de registro especial para importação de cigarrilhas, prevista no art. 23, inciso IV, § 3º, do Decreto-lei nº 1.455/1976.

A exigência de diferença de IPI decorre de aplicação do Ex-tarifário (Ex. 01) previsto no Decreto nº 7.660/2011, vigente e aplicável desde 01/12/2012, que elevou de 30% para 300% as alíquotas do tributo para cigarrilhas importadas (código NCM 2402.10.00). E a multa deriva do descumprimento da obrigação de registro especial para fabricação ou importação de cigarrilhas, estabelecida na Lei nº 12.402/2011, e disciplinada ainda na IN RFB nº 770/2007.

Preliminarmente, cabe destacar que a matéria trazida inauguralmente em recurso voluntário, sobre a existência da Ação Declaratória nº 0020264-95.2013.4.03.6100, em trâmite perante a 6ª vara cível da subseção judiciária de São Paulo, referente à empresa “REALITY CIGARS”, citada pela fiscalização no relatório da autuação não afeta o resultado do presente processo administrativo, que se refere a sujeito passivo distinto.

Em consulta ao referido processo judicial no site do TRF3, verifica-se que, em 25/05/2020, ainda em primeiro grau, foram rejeitados embargos de declaração interpostos pela empresa “REALITY CIGARS COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA” (que, de fato, é citada no relatório fiscal como sendo uma outra empresa com os mesmo sócios daquela que consta no processo administrativo, e que teria interposto processos administrativos de consulta, declarados ineficazes). E que os autos se encontram conclusos para julgamento em segundo grau.

Na sentença de primeiro grau, o pedido da empresa foi julgado improcedente, em 28/11/2019 “REALITY CIGARS COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA”, tendo destacado a sentença de primeiro grau:

“Pela leitura da inicial, verifica-se que, além dos efeitos tributários decorrentes da alteração da denominação aplicável aos produtos que importa/comercializa, a autora pretende também a alteração no registro de tais produtos na Anvisa, **para que sejam classificados como charutos, e não como cigarrilhas.**

(...)

Inicialmente, cumpre salientar que o Decreto nº 7.555/2011 trouxe alterações à Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), inserindo a classificação “Ex 01” ao código 2402.20.00, passando a tabela a dispor nos seguintes termos:

CÓDIGO NCM	DESCRIÇÃO	ALÍQUOTA (%)
24.02	CHARUTOS, CIGARRILHAS E CIGARROS, DE FUMO (TABACO) OU DOS SEUS SUCEDÂNEOS	
2402.10.00	- charutos e cigarrilhas, contendo fumo (tabaco)	30
2402.20.00	- cigarros contendo fumo (tabaco)	330
	Ex01 – Feitos a mão	30

Assim, **diferentemente do quanto afirmado pela autora, o Decreto nº 7.555/2011 não criou nova posição TIPI ou NCM para as cigarrilhas, que continuam classificadas juntamente com os charutos, sob o nº 2402.10.00.** A diferenciação trazida afetou apenas os cigarros, com aumento de alíquota para aqueles não feitos à mão.

Desta forma, não procedem as alegações relativas à necessidade de alteração do código NCM dos produtos importados/comercializados pela autora.

Com efeito, o Decreto-Lei nº 1.157/1971, em seu artigo 1º, dispõe sobre as diferenças entre os produtos derivados do tabaco, nos seguintes termos:

Art. 1º Para fins de classificação na Tabela anexa à Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, entende-se por:

I - Cigarrilha, o produto com capa de fôlha de fumo em estado natural, envolvendo fumo desfiado, picado, migado ou em pó.

II - Charuto, o produto com capa de fôlha de fumo em estado natural, envolvendo fôlha de fumo inteira, picada, ou partida.

III - Cigarro, o produto de fumo, cuja capa não seja de fôlha de fumo em estado natural.

A Anvisa editou a Resolução da Diretoria Colegiada nº 62/2010, que expandiu a classificação dos três produtos, trazendo mais elementos para a sua diferenciação. Todavia, tal ato normativo foi tornado sem efeito, nos termos da RDC Anvisa nº 65/2010, de forma que suas definições não podem ser levadas em consideração para fins de classificação dos produtos importados/comercializados pela autora.

Por outro lado, a diferenciação entre os produtos voltou a ser disciplinada pela Anvisa quando da edição da RDC nº 226/2018, que dispõe:

Art. 3º Esta Resolução se aplica aos produtos fumígenos derivados do tabaco e ao tabaco beneficiado no país.

§ 1º É adotada a seguinte classificação para os produtos abrangidos por este regulamento:

(...)

III - charuto: produto sem filtro, com peso maior que 1.360g/1000 unidades, destinado a ser fumado, composto por folhas de tabaco inteiras, picadas, desfiadas ou partidas ou por tabaco reconstituído, enroladas formando um cilindro, envolto por subcapa e capa compostas por folha de tabaco ou tabaco reconstituído;

IV - cigarrilha: produto com peso igual ou menor que 1.360g/1000 unidades, destinado a ser fumado, composto por folhas de tabaco picadas, desfiadas, em pó ou partidas, ou tabaco reconstituído, formando um cilindro, e cujo envoltório seja composto por folha de tabaco ou tabaco reconstituído;

V - cigarro: produto destinado a ser fumado, e que, independente da forma de produção, seja composto em todo ou em parte por tabaco, envolto por papel ou tabaco homogeneizado ou tabaco reconstituído ou mistura de celulose e tabaco ou por qualquer outro envoltório que não seja exclusivamente folha de tabaco;

No caso em tela, a parte autora afirma que, embora os produtos listados na inicial possuam registro na Anvisa como cigarrilhas, sua correta classificação seria como charutos.

Para deslinde da questão controvertida, foi realizada perícia técnica, que analisou em laboratório os produtos listados pela autora, verificando suas composições e características.

Entretanto, deixo de considerar as questões suscitadas a respeito das dimensões dos produtos, uma vez que não há previsão de tais requisitos para fins de classificação dos produtos derivados do tabaco.

O Perito Judicial, ao analisar os produtos listados pela autora, constatou que sua composição é a seguinte: “capa de folha de fumo natural (é a cobertura externa do fumígeno), capote de papel (celulose) impregnado de pó e restos de fumo (é o material que envolve o fumo picado) e miolo de fumo picado”.

Cumprido salientar que, quando da manifestação em relação ao laudo pericial, a parte autora não contestou a alegação de que a subcapa dos produtos seria feita de celulose, apenas reiterou sua tese de que tal fato não descaracterizaria os produtos como charutos.

Entretanto, diferentemente do quanto afirma a autora, **o fato de os produtos por ela importados/comercializados possuírem subcapa (capote) feita de celulose impede sua caracterização como charutos**, nos termos da RDC Anvisa nº 226/2018, de forma que impede a pretensão autoral.

Assim, por mais que nessa ação judicial, uma empresa diversa da que consta nesses autos administrativos pareça discutir (sem obtenção de provimento) tema afim, qualquer que seja a decisão no processo judicial, isso nenhum impacto direto terá no processo administrativo aqui em análise, não havendo identidade de partes e objeto específico.

Portanto, não há qualquer vestígio de concomitância de objeto, a invocar suspensão do presente feito ou aplicação da Súmula CARF nº 1, pelo que se rechaça o pedido de defesa nesse sentido, seguindo-se na análise das matérias em debate no contencioso administrativo.

A exigência de diferença de IPI, neste processo administrativo, repita-se, decorre de aplicação do Ex-tarifário (Ex. 01) previsto no Decreto nº 7.660/2011, vigente ao tempo das importações:

“Art. 1º Fica aprovada a Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI anexa a este Decreto.

(...) Art. 6º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 2012.

(...) **ANEXO**: (grifo nosso)

CÓDIGO NCM	DESCRIÇÃO	ALÍQUOTA (%)
24.02	CHARUTOS, CIGARRILHAS E CIGARROS, DE FUMO (TABACO) OU DOS SEUS SUCEDÂNEOS	
<u>2402.10.00</u>	<u>- charutos e cigarrilhas, que contenham tabaco</u>	<u>30</u>
	<u>Ex 01 – Cigarrilhas</u>	<u>300</u>
2402.20.00	- cigarros que contenham tabaco	300

	Ex 01 – Feitos à mão	30
2402.90.00	- outros	300
	Ex 01 - Cigarros não contendo tabaco, exceto os feitos à mão	30

A fiscalização, no auto de infração, narra que o Contribuinte, com o advento da Lei nº 12.402/2011 (combinada com o art. 1 do Decreto-lei nº 1.593/1977), passou a importar como “mini charutos” as mercadorias antes descritas como “cigarrilha”. O fisco interpreta que tal medida objetivava, entre outros, esquivar-se da exigência do Registro Especial, e da tributação do IPI aplicáveis às cigarrilhas.

Recorde-se que, a partir de 01/09/2011, com a aplicação da Lei nº 12.402/2011 (em 03/05/2011), passou a ser obrigatório o Registro Especial de Importador de Cigarrilhas junto à RFB para importar tais mercadorias:

“Art. 5º Os **fabricantes e importadores de cigarrilhas** classificadas no código 2402.10.00 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi) ficam **sujeitos à inscrição no registro especial** de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 1.593, de 21 de dezembro de 1977.

Parágrafo único. O disposto nos arts. 27 a 30 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, também se aplica aos estabelecimentos industriais fabricantes de cigarrilhas.

Art. 6º Os **fabricantes e importadores de cigarrilhas** ficam sujeitos à apuração e ao pagamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, segundo as **mesmas normas aplicáveis aos cigarros nacionais e importados**, inclusive em relação às regras: Produção de efeito

I – de equiparação a estabelecimento industrial, no caso do IPI; e

II – de substituição tributária, no caso da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

(...) Art. 9º Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo **efeitos**:

III – **em relação aos arts. 5º e 6º , a partir do primeiro dia do quarto mês subsequente** ao da sua publicação; (...)” (*grifo nosso*)

Intimada a apresentar o registro especial para importar cigarrilhas, o Contribuinte respondeu que não estava a ele sujeito, e que importava charutos, “**não tendo jamais importado e tampouco fabricado cigarros ou cigarrilhas**” (fl. 18 - *grifo nosso*).

Apesar da informação, a simples consulta aos sistemas da RFB permitiu verificar que a empresa **importa cigarrilhas desde 1999 na NCM 2402.10.00, sempre descrevendo esses produtos como “cigarrilhas” ou “cigarrillos”**. No entanto, a partir de junho de 2011 a empresa passou a descrever estes produtos como “mini charutos”. Com essa mudança, conclui o fisco que,

salvo melhor juízo, a empresa objetivou não se submeter ao registro especial nem ao ex gravoso do IPI, que aumentou as alíquotas de 30% para 300%.

Como aqui já informado, no Brasil existem definições normativas de cigarrilha, cigarro e charuto, estabelecidas no art. 1 do Decreto-lei nº 1.157/1971:

“Art. 1º Para fins de classificação na Tabela anexa à Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, entende-se por:

I - **Cigarrilha, o produto com capa de folha de fumo em estado natural, envolvendo fumo desfiado, picado, migado ou em pó.**

II - Charuto, o produto com capa de folha de fumo em estado natural, envolvendo folha de fumo inteira, picada, ou partida.

III - Cigarro, o produto de fumo, cuja capa não seja de folha de fumo em estado natural.” (*grifo nosso*)

O relatório fiscal é ainda mais específico, consignando que as cigarrilhas objeto do auto de infração em análise são todas da marca **Café Crème**, produzidas pelo *Scandinavian Tobacco Group* (foto à fl. 20), e relaciona declarações de importação de 2003 (DI 03/0594117-2), 2004 (04/0403446-7), 2005 (05/0052393-7, 05/0449026-0, 05/0802341-0, e 05/1176778-6), 2006 (06/0024632-3), 2008 (08/1440324-1), 2009 (09/0283409-0, e 09/1476117-4) e 2010 (10/0130085-0, 10/0730337-0, 10/1662233-5, e 10/1867161-9) e 2011 (11/0635356-2). Em todas essas declarações as descrições declaradas pela própria empresa são **“CIGARRILHAS - CAFE CREME”**, e **“CIGARRILHAS MAQUINADAS CAFE CREME”**.

A partir de 03/06/2011 (DI 11/1025282-1 e **DI 12/1368657-3, que é objeto do presente processo**), um mês depois da Lei que estabeleceu a necessidade de registro especial, as mercadorias passaram a ser descritas pelo importador como **“MINI CHARUTOS MAQUINADOS CAFE CREME”**.

Intimada a apresentar o registro das mercadorias perante a ANVISA, a empresa apresentou a RESOLUÇÃO - RE nº 2.109, de 11 de maio de 2010, na qual se observa que a própria ANVISA classifica os produtos da marca Café Crème como cigarrilhas.

Conclui o fisco, nesse cenário, que não há qualquer dúvida que os agora alegados "mini charutos" importados pela empresa sempre foram, na verdade, “cigarrilhas”.

Nesse mesmo cenário, esperava-se que, nas peças de defesa, a questão fosse explicada, e fosse justificada a mudança de comportamento do importador, para a mesma mercadoria, ou até que este informasse que, de fato, passou a importar outro tipo de mercadoria a partir de maio de 2011.

O contribuinte simplesmente sustenta ser correta a classificação que adota, no sentido de que as mercadorias que sempre descreveu como cigarrilhas agora não o seriam mais, mas sim “mini charutos”. Esse argumento apenas faria sentido se o importador indicasse que passou a importar produto distinto a partir de maio de 2011, ou que sempre importou “mini

charutos” e descreveu errado tais produtos tanto perante a RFB quanto perante a ANVISA, por praticamente uma década. Parece ser esse segundo caminho o adotado pela defesa.

Entretanto, alguns argumento de defesa, como a invocação do art. 112 do CTN em caso de dúvida, ou a interpretação de que de acordo com o Decreto-Lei nº 1.157/1971, as características entre "cigarrilhas" e "charutos" são as mesmas, e não existe diferença técnica alguma - seja de composição, fabricação, manuseio ou qualquer outra - entre "charuto" e "cigarrinha"; parece buscar tentar mesclar conceitos normativamente estabelecidos, fazendo parecer que seria uma simples opção do importador escolher entre pagar alíquotas de IPI de 30% e 300%, ou escolher entre importar com ou sem registro especial.

Certamente o objetivo das alterações legislativas promovidas em 2011 não foi estabelecer dita faculdade, mas tributar de forma pesada as cigarrilhas, na forma em que são conceituadas no Brasil, desincentivando seu consumo. Portanto, absolutamente improcedente a alegação de defesa de que a intenção do legislador ordinário ao editar/innovar a Lei nº 12.402/2011 não foi de dar tratamento diferenciado ao mesmo produto, sob pena de violar ao Princípio da Isonomia, mas de tributar “*little cigars*”, pois o texto normativo torna evidente que o propósito foi, sim, estabelecer tratamento diferente, sendo o princípio diretor do IPI a seletividade.

Afirma ainda o contribuinte que para a RFB (ou para a ANVISA) não havia diferença na classificação, tanto que charutos e cigarrilhas era posicionados no mesmo código NCM (2402.20.00). A afirmação ignora dois fatores importantes: (a) a classificação de ambas as mercadorias continua no mesmo código, sendo a distinção estabelecida em um Ex. Tarifário dentro de tal código, e não em outro código; e (b) o legislador desejou fazer distinção, e passou a fazê-la, a partir de 01/01/2012 (para tributos) e de 01/09/2011 (para registro especial), o que é juridicamente possível, não tendo havido retroação de tais exigências no tempo.

Buscando desconstituir o lançamento fiscal, o Contribuinte, para defender a correção de sua classificação (em verdade, de sua descrição, de “*minicharuto*” em vez de “*cigarrilha*”), invoca declarações do fornecedor, seu parceiro comercial, e informações sobre o produto.

Perceba-se que o próprio fabricante, *Scandinavian Tobacco Group*, em seu site, indica os produtos que comercializa. Em relação ao Café Crème (<https://www.st-group.com/about-us/our-brands/cafe-creme/>), informa:

“CAFÉ CRÈME

*Café Crème was the world’s first **small cigar** and has been a European and category leader in **machine-rolled cigars since its launch in 1963**. While the name has changed to Signature in Europe, **the cigars remain exactly the same**.*

***Café Crème is one of the world’s largest cigarillo brands** and the best-selling brand in the ST Group. Café Crème is sold in over 80 countries worldwide with significant exposure in the United Kingdom, France, Spain, Portugal, Finland, and Global Travel Retail. Café Crème holds a strong position in the mainstream*

*segment, and the portfolio includes different format cigars, flavored variants and variants with filter. **Using tobaccos** from Java, Colombia, the Dominican Republic, and Italy, **the cigars are wrapped in natural Java or Ecuadorian leaves.***” (grifo nosso)

Além de esclarecer que nada mudou nas características desse produto antes ou depois de 2011/2012, a descrição do fabricante corrobora as alegações fiscais, estando longe da razoabilidade traduzir “cigarrillo” como mini charuto.

Não há, assim, dúvida a motivar a invocação do art. 112 do CTN. Todos os documentos e elementos constantes nos autos apontam para o fato de que o produto importado é “cigarrilha”, exatamente como descreveu o próprio importador por quase uma década.

Cabível, portanto a exigência da diferença de tributos, com os acréscimos legais e a multa de 75%, prevista na Lei nº 9.430/1996, multa essa que, salvo declaração em sentido contrário pelo Supremo Tribunal Federal, ostenta caráter constitucional, não tendo este tribunal administrativo competência para debater constitucionalidade, conforme a Súmula Carf nº 2.

No que se refere ao registro especial, é indubitável que se faz necessário, por ser “cigarrilha” a mercadoria importada, diante dos ditames textuais da Lei nº 12.402/2011, aqui já transcrita.

No entanto, é preciso analisar o primeiro enquadramento adotado pela fiscalização, que entendeu ser a infração tipificada no inciso X do art. 105 do Decreto-Lei nº 37/1966: **“mercadoria estrangeira, exposta à venda, depositada ou em circulação comercial no país, se não for feita prova de sua importação regular”**.

No relatório fiscal (fl. 28), dá-se destaque à parte final do texto do inciso X (**“se não for feita prova de sua importação regular”**). No entanto, há ainda outra condição para aplicação desse dispositivo: a mercadoria estrangeira deve estar **“depositada”, “exposta à venda”** ou **“em circulação comercial no país”**.

No caso em análise, o fisco intimou o contribuinte a apresentar a mercadoria, obtendo como resposta (fl. 228):

“Declaramos que não temos estoque remanescente referente às mercadorias constantes da DI 1368657-3, descrita no termo de intimação nº 644/2014”. (grifo nosso)

Assim, não há dúvidas de que a mercadoria não estava, naquele momento, “depositada”, nem “exposta à venda”, e nem “em circulação comercial”, porque já havia sido vendida e/ou entregue a consumo. A mercadoria, recorde-se, constava de declaração registrada pelo Contribuinte, e desembaraçada pela fiscalização (a referida DI 1368657-3).

Também não há expressa imputação de “artifício doloso” (tendo a própria multa de ofício sido graduada em 75%), que poderia deslocar o enquadramento para o inciso XI

(estrangeira, já desembaraçada e cujos tributos aduaneiros tenham sido pagos apenas em parte, mediante artifício doloso).

Ainda no relatório fiscal, é mencionado o art. 693 do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/2009). Embora o decreto não possa figurar como enquadramento “legal”, trata de situação em que é possível a aplicação da pena de perdimento com fundamento no Decreto-Lei nº 399, de 1968, com a redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003. Ocorre que essa hipótese não está inserida entre aquelas para as quais a aplicação do perdimento pode ser substituída por multa, diante da não localização, revenda ou entrega a consumo (art. 23, § 3º do Decreto-lei nº 1.455/1976, seja antes ou depois da alteração promovida pela Lei nº 12.350/2010), o que também inviabilizaria o lançamento da multa.

Veja-se que a própria Lei do IPI (Lei nº 6.402/1964) contém previsão para o caso, em seu art. 83:

“Art.. 83. Incorrem em **multa igual ao valor comercial da mercadoria ou ao que lhe é atribuído na nota fiscal**, respectivamente:

I - Os que **entregarem ao consumo**, ou consumirem **produto de procedência estrangeira** introduzido clandestinamente no País ou **importado irregular ou fraudulentamente** ou que tenha entrado no estabelecimento, dêle saído ou nêle permanecido desacompanhado da nota de importação ou da nota-fiscal, conforme o caso; (...)” (*grifo nosso*)

O Regulamento Aduaneiro reproduz as disposições do referido art. 83 da Lei do IPI em seu art. 704, e aclara que tal penalidade não prejudica a aplicação de outras:

“Art. 704. **Sem prejuízo de outras sanções administrativas ou penais cabíveis, incorrerão na multa igual ao valor comercial da mercadoria os que entregarem a consumo**, ou consumirem **mercadoria de procedência estrangeira** introduzida clandestinamente no País ou **importada irregular ou fraudulentamente** ou que tenha entrado no estabelecimento, dele saído ou nele permanecido sem que tenha havido registro da declaração da importação, ou desacompanhada de Guia de Licitação ou nota fiscal, conforme o caso (Lei nº 4.502, de 1964, art. 83, inciso I; e Decreto-Lei no 400, de 30 de dezembro de 1968, art. 1º, alteração 2ª).

Parágrafo único. A pena a que se refere o caput não se aplica quando houver tipificação mais específica neste Decreto.” (*grifo nosso*)

Assim, por incorreção no enquadramento e na capitulação da multa aplicada, deve ser afastada a penalidade de importação de mercadoria estrangeira “depositada”, “exposta à venda”, ou “em circulação comercial”, para a qual não tenha sido feita prova de importação regular (inciso X do art. 105 do Decreto-lei nº 37/1966).

Conclusão

Pelo exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para afastar a aplicação multa substitutiva do perdimento fundamentado no art. 105, X, do Decreto-lei nº 37/1966.

Assinado Digitalmente

Rosaldo Trevisan