



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12466.721353/2013-81
ACÓRDÃO	3001-003.239 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de janeiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FREETRADE DO BRASIL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA E OUTRO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2010

IMPUGNAÇÃO FORA DO PRAZO. REVELIA. RECURSO VOLUNTÁRIO. CONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Não se toma conhecimento de Recurso, mesmo interposto dentro do prazo legal, quando a Impugnação ao lançamento foi apresentada pelo Contribuinte após decorrido o prazo de trinta dias, a contar da data da ciência da exigência, pelo Interessado, uma vez que não foi instaurada a fase litigiosa do Processo Administrativo Fiscal.

PEDIDO DE DELIGÊNCIA INDEFERIDO. CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. SÚMULA CARF.

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Assunto: Classificação de Mercadorias

Ano-calendário: 2010

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. PERFUMES (EXTRATOS). LAUDO TÉCNICO. MÉTODO "POR DIFERENÇA". POSSIBILIDADE.

As mercadorias referidas como "perfumes (extratos)" no código 3303.00.10 da NCM, compreendem os produtos com um teor de composição aromática superior a 10%, conforme condição determinada pelo Decreto nº 79.094/77, em vigor à época dos fatos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer o Recurso Voluntário da empresa Freetrade do Brasil Importação e Exportação Ltda, por preclusão; em conhecer o Recurso Voluntário da empresa Bright Star Business Corp do Brasil Ltda, rejeitar a preliminar de cerceamento de direito de defesa e, no mérito, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Francisca Elizabeth Barreto – Relatora e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Wilson Antonio de Souza Correa, Fabio Kirzner Ejchel (substituto integral), Daniel Moreno Castillo, Larissa Cassia Favaro Boldrin, Francisca Elizabeth Barreto (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Bernardo Costa Prates Santos, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Fabio Kirzner Ejchel.

RELATÓRIO

Por economia processual e por bem descrever a lide, transcreve-se abaixo o Relatório do Acórdão nº 108-002.719 - 16ª TURMA DA DRJ08:

Trata o presente processo de Auto de Infração formalizado para exigência da diferença de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), PIS e COFINS-Importação, acrescida de multa de ofício e juros de mora, além das multas por classificação fiscal incorreta e por falta de licenciamento, decorrentes da reclassificação fiscal de mercadorias, perfazendo o valor total do crédito tributário R\$ 70.230,58.

Relata a fiscalização que promoveu a revisão aduaneira das Declarações de Importação (DI) 09/1613494-0 (adição 001), 10/0134671-0 (adições 001 e 002), 10/0372722-2 (adição 001) e 10/0910428-6 (adições 001 e 002). Por meio delas, foram submetidos a despacho produtos declarados pela importadora como águas-de-colônia, do fabricante francês PARFUMS TED LAPIDUS S.A.S, classificados na NCM 3303.00.20, com alíquotas de 18% para o Imposto sobre a Importação (II), e 12% para o IPI.

Por ocasião da conferência física das mercadorias descritas na DI 08/1577811-7, de um outro importador, porém do mesmo adquirente, mesmo fabricante, mesmo país de origem e mesmos processos do Ministério da Saúde, foram retiradas amostras dos mesmos produtos em questão. As amostras foram enviadas ao Laboratório de Análises Falcão Bauer, e suas análises resultaram nos Laudos nºs 6/2009-1, 6/2009-2 e 6/2009-3 (fls. 45/52). Estes laudos concluíram

que os produtos citados se tratam de “perfume”, constituído de solução Hidro-Alcoólica de Substâncias Odoríferas, acondicionada em embalagem para venda a retalho, cujo teor de concentração de substâncias odoríferas (essência) variou de 11,5% a 14,3%.

A fiscalização observa que o critério de diferenciação entre os “extratos” (perfumes) e as “águas perfumadas, águas-de-colônia, loções e similares”, encontra-se definido de forma objetiva na legislação pátria, pelo art. 49, inciso II, do Decreto nº 79.094/77: enquanto os extratos apresentam composição aromática (essência) em concentração mínima de 10% e máxima de 30%; as águas-de-colônia são constituídas pela dissolução de até 10% da composição aromática em álcool de diversas graduações.

Considerando que os produtos importados apresentam substâncias odoríferas (essências) em concentração superior a 10%, a fiscalização procedeu à sua reclassificação fiscal para a posição 3303.00.10, referente a perfumes, com alíquotas de 18% para o Imposto sobre a Importação (II), e 42% para o IPI, em observância à Regra Geral de Interpretação do Sistema Harmonizado nº 1 (RGI-1).

Em consequência, foi lavrado auto de infração para cobrança da diferença de IPI, PIS e COFINS-Importação, bem como da multa por classificação fiscal incorreta, prevista pelo artigo 84, inciso I, da MP 2.158-35/2001. Foi exigida também a multa por falta de licenciamento, prevista pelo art. 706, I, “a” do Decreto nº 6.759/2009, em função de as mercadorias não estarem corretamente descritas, ou seja, faltaram elementos essenciais para a correta identificação e enquadramento tarifário pleiteado.

A importadora acima qualificada (doravante denominada FREETRADE) e a adquirente BRIGHT STAR BUSINESS CORP DO BRASIL LTDA (doravante denominada BRIGHT STAR, CNPJ 04.292.882/0001-67) foram cientificadas do lançamento, respectivamente, em 06/04/2013 e 09/04/2013 (fls. 60/61).

BRIGHT STAR apresentou impugnação, em 03/05/2013, juntada às fls. 64 e seguintes, alegando, em síntese, que:

a) em preliminar, houve violação ao princípio da busca da verdade material, sendo o auto de infração nulo de pleno direito por falta de motivação fática e legal, uma vez que a autoridade aduaneira não agiu com diligência, valendo-se de presunção para concluir equivocadamente que a importação foi realizada em desacordo com a legislação, quando todas as exigências legais foram atendidas, tendo sido apresentados pela impugnante todos os dados dos produtos importados, permitindo sua identificação quanto à procedência, origem, composição ou finalidade;

b) observa que a autuação é fundada em laudos que sequer permitirão a contraprova, pois as amostras utilizadas para elaboração do laudo não estão em condições químicas de serem reavaliadas de modo a se infirmar ou confirmar a suposição de que os produtos possuem concentrações de substância odorífera

superiores a 10%, representando verdadeiro cerceamento ao direito de defesa da autuada;

c) ademais, a apuração dos percentuais de concentração foi feita "por diferença", ou seja, sem a utilização de critérios precisos de análise, mas apenas por cálculos aritméticos, de maneira que não podem embasar a reclassificação fiscal dos produtos importados;

d) além disso, a dúvida sobre a validade e adequação dos laudos emitidos que deram origem à autuação é pertinente, na medida em que fatores como a temperatura ambiente influenciam o teor de evaporação do álcool e podem culminar numa aparente maior concentração de substância odorífera, sendo que a falta de acesso aos processos de verificação da composição das águas de colônia importadas pela empresa autuada, representa cerceamento de defesa, de maneira a tornar nulo o auto de infração;

e) requer, assim, para que não se configure o cerceamento de defesa, a produção de novo laudo técnico dos produtos importados, para se constatar se os teores são de fato superiores a 10% e, em caso positivo, se a presença de teor superior a 10% teria o condão de transformar a água de colônia em perfume;

f) no mérito, argumenta que o Decreto nº 79.094/77 invocado pela autoridade aduaneira serve exclusivamente para fins de registro de produtos pela ANVISA, ou seja, específico para registro de mercadorias no sistema de vigilância sanitária, de modo que não se presta para o fim pretendido pela fiscalização, conforme jurisprudência administrativa que cita;

g) a classificação tarifária adotada no âmbito internacional não menciona percentuais de extrato, essência ou misturas odoríferas para determinar o enquadramento das fragrâncias. O mesmo se observa na Nomenclatura Comum do Mercosul, sendo que a NESH não especifica a concentração de óleos essenciais que poderia vir a diferenciar os "perfumes propriamente ditos" das "águas de colônia", apenas informando que as "águas de colônia" apresentam mais fraca concentração de óleos essenciais e um título geralmente menos elevado do álcool nelas empregado. Note-se que a própria Secretaria da Receita Federal na Nota Coana/Cotac/Dinom nº 253, de 2002, estabeleceu que produtos com concentração de substância odoríferas de até 15% são considerados água de colônia. Portanto, não há como exigir da impugnante classificação fiscal distinta da aplicada pela própria Secretaria da Receita Federal, que qualificava como água de colônia produtos com teor de substâncias odoríferas superiores a 10%;

h) aduz que o perfume poderá se decompor, basicamente, em óleo (essência) e álcool, jamais ser diluído em água. Nos laudos que embasaram a autuação foi expressamente consignada a presença de água na composição do produto sob análise, o que implica em que o mesmo não pode ser classificado como perfume;

i) observa que diante do avanço tecnológico e do aperfeiçoamento verificado no setor industrial de perfumaria, os padrões de concentração aromática, utilizados

durante os anos 70 e 80, já se encontram ultrapassados. Desse modo, irrelevantes são os valores absolutos da concentração da composição aromática da mercadoria importada pela impugnante, o que resulta na completa insubsistência, também, do entendimento expresso na Nota Coana/Cotac/Dinom nº 2006/00344.

Assevera que, mesmo que a concentração de produtos aromáticos supere 10%, a mercadoria é tratada no mercado internacional como água de colônia;

j) como o produto foi corretamente classificado, a multa prevista no artigo 84, I, da MP 2.158-35/2001 deve ser afastada. Quanto à multa por infração administrativa ao controle das importações, afirma que o produto está sujeito à licença de importação automática e, portanto, não houve cometimento de falta. De qualquer forma, há o Ato Declaratório Normativo de nº 12/97, do Coordenador Geral do Sistema de Tributação, que desautoriza sua aplicação em situações como a presente. Ressalta que os pareceres normativos são normas complementares das leis e dos decretos, nos termos do que dispõe o artigo 100 do CTN e devem ser acatados pelas autoridades que aplicam o direito. Cita jurisprudência judicial;

k) no caso concreto, requer subsidiariamente o cancelamento da multa mais gravosa, na medida em que foram imputadas duas multas sobre o mesmo fato supostamente incorreto, o que viola o disposto no artigo 112 do Código Tributário Nacional, devendo prevalecer a interpretação mais favorável ao contribuinte;

l) requer, ao final, seja julgado improcedente o auto de infração, conforme as razões acima aduzidas.

A importadora FREETRADE apresentou impugnação, em 08/05/2013, juntada às fls. 102 e seguintes, alegando basicamente as mesmas razões deduzidas pela adquirente. Ocorre, porém, que consoante despacho do órgão preparador (fl. 147), a impugnação apresentada por FREETRADE foi intempestiva, fato que motivou a expedição do Termo de Revelia de fl. 149.

É o relatório.

A DRJ julgou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário

Cientificada em 21/10/2020, a Freetrade do Brasil Importação e Exportação Ltda apresentou Recurso Voluntário em 19/11/2020 e a empresa Bright Star Business Corp do Brasil Ltda, em 20/11/2020.

As alegações são as seguintes: em preliminar (i) cerceamento de direito de defesa; no mérito (ii) ausência de provas (descumprimento para uso da prova emprestada); (iii) inadequação do laudo laboratorial; (iv) requer o reconhecimento de que sua classificação fiscal está correta.

É o Relatório.

VOTO

Conselheira Francisca Elizabeth Barreto, Relatora.

1. Da competência para julgamento do feito

Com base no artigo 65, do Anexo da Portaria MF nº 1.634, de 2023, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, este colegiado é competente para apreciar este feito.

2. Do conhecimento**2.1 Recurso Voluntário da empresa Freetrade do Brasil Importação e Exportação Ltda.**

A empresa Freetrade do Brasil Importação e Exportação Ltda apresentou impugnação do lançamento de forma intempestiva e o processo foi julgado a sua revelia. Nesse sentido, ocorreu a preclusão da sua manifestação no processo, conforme artigos 15 e 21 do Decreto 70.235/72, por essa razão, não conheço o seu Recurso Voluntário.

2.2 Recurso Voluntário da empresa Bright Star Business Corp do Brasil Ltda.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, de forma que o conheço.

3. Preliminar**3.1 Cerceamento do direito de defesa**

A recorrente alega que não houve análise criteriosa do pedido de perícia por ela solicitado para apurar a concentração odorífera das mercadorias importadas e verificar se o aumento da concentração transformaria a água de colônia em perfume e que isso teria cerceado o seu direito de defesa. Por isso, pede a nulidade do Acórdão da DRJ.

Sobre esse tema, já existe entendimento sumulado no âmbito do CARF de que o indeferimento de diligência ou perícia não configura cerceamento de direito de defesa, conforme se lê no texto da Súmula CARF nº 163, abaixo transcrita:

Súmula CARF nº 163

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Acórdãos Precedentes: 9303-01.098, 2401-007.256, 2202-004.120, 2401-007.444, 1401-002.007, 2401-006.103, 1301-003.768, 2401-007.154 e 2202-005.304.

Tendo em conta que as Súmulas do CARF são de aplicação obrigatória pelos conselheiros em seus julgados, conforme artigo 85 do RICARF, dela me valho para rejeitar a preliminar.

4. Mérito

4.1. Verdade Material – Ausência de Prova – Ônus da Prova.

A recorrente afirma que o processo está cheio de provas infundadas. Apresenta doutrina e jurisprudência sobre tema. Diz que a autuação se baseou em presunções e afirmações e que seu pedido de perícia foi negado, ferindo a verdade material.

Alega que o indeferimento do pedido de perícia cerceou seu direito de defesa e impediu que se apurasse os verdadeiros teores das substâncias odoríferas.

Defende que o ônus da prova cabe a quem alega; que no caso dos autos, apesar de o produto ser importado do mesmo vendedor, o importador era outro; que a prova emprestada precisa de fundamentação, não respeitando os requisitos para sua utilização, como mesmo fabricante, marca, produto, igual denominação e especificação e país de origem; que nos autos não consta a descrição completa dos produtos periciados; e que as importações são de épocas diferentes.

Repisa que a perícia foi indeferida. Afirma que os teores das substâncias odoríferas e agentes fixadores variam de acordo como volume líquido e que a mercadoria que foi periciada era de 30ml, enquanto suas importações foram de 75, 100 e 125ml e que tais questões foram desprezadas pela utilização do método de verificação por diferença.

Por essas razões defende que a diligência era necessária, mas a autoridade julgadora não a deferiu.

Pois bem. As considerações quanto à perícia solicitada já foram feitas no tópico anterior, assim o tema não será mais tratado nesse voto.

No que se refere às alegações de ausência de provas, entendo que não assiste razão à contribuinte. O Auto de Infração está devidamente instruído com o pedido da perícia e seus quesitos, com os laudos que embasaram a decisão, conforme se verifica nas folhas 48 a 51, bem como com o detalhamento das importações (fls. 59).

Os laudos se referem a DI cujo adquirente é a própria Bright Star Business Corp do Brasil Ltda, e a mercadoria é de mesma origem e fabricante, com igual denominação, marca e especificação. Assim, não há irregularidade no uso do laudo elaborado como prova do presente processo.

Quanto às alegações referentes aos volumes das embalagens, a recorrente não apresentou qualquer prova que embasasse a sua afirmação. Assim, não há como realizar qualquer análise sobre o tema.

Portanto, sem razão à recorrente nesse tópico.

4.2 Da legislação aplicável ao caso; das Normas Legais – Aplicação – Derrogação – obsolescência; e do critério jurídico adequado.

A recorrente dividiu seu recurso voluntário com os três títulos descritos acima, que serão tratados em conjunto nesse tópico, pois, conforme se verificará, são apenas repetições dos mesmos argumentos.

Afirma a recorrente que os perfumes e água de colônia se classificam nos códigos 3303.00.10 e 3303.00.20, respectivamente, mas que a NESH não apresenta maiores esclarecimentos ou critérios para distingui-las. Apesar disso, a RFB ao longo dos anos vem estabelecendo critérios jurídicos frágeis para realizar a referida classificação. No caso do Auto de Infração em questão, a base seria o artigo 49 do Decreto nº 79.094, de 05/01/1977, que assim dispunha:

II – Perfumes:

- a) Extratos – constituídos pela solução ou dispersão de uma composição aromática em concentração mínima de 10% (dez por cento) e máxima de 30% (trinta por cento).
- b) Águas perfumadas, águas de colônia, loções e similares – constituídos pela dissolução até 10% (dez por cento) de composição aromática em álcool de diversas graduações, não podendo ser nas formas sólidas nem na de bastão.

Informa que referida legislação foi revogada em 2013, mas a RFB prossegue emitindo soluções de consulta com base nesses percentuais. Afirma que a ANVISA não utiliza como regra de diferenciação a concentração aromática e que não há na literatura nada que diferencie o perfume da água de colônia com base na concentração da fragrância.

Defende que cabe a ANVISA definir o que é perfume e o que é água de colônia e que quando aquela agência reguladora classifica, homologa e registra determinado produto como pertencente a determinada classe ou categoria, não cabe à RFB emitir opinião diferente.

Discorre longamente sobre a validade jurídica do Decreto nº 79.094, de 05/01/1977, que seria obsoleto, ilegal, ineficaz e, desde 2013, revogado.

Tendo em vista a referida revogação, requer a aplicação do artigo 106, do CTN para o presente processo, para que não se apliquem os percentuais nele definidos para classificação da mercadoria.

Repisa o posicionamento da ANVISA.

A recorrente afirma que a classificação fiscal se rege pelas regras gerais de interpretação do Sistema Harmonizado; que a regra 1 estabelece que a classificação deve ser determinada pelos textos das posições das notas de Seção e/ou Capítulo, e, desde que não sejam contrários aos textos das referidas notas, de acordo com as disposições das Regras 2, 3, 4, 5 e 6.

Informa ser incontroverso que a posição é a 3303.00, mas que não há qualquer outro critério para definir o que seja um perfume ou uma água de colônia; menciona a RGI 2 e RGI 3 a); afirma que em caso de dúvidas deve ser aplicado o artigo 112, do CTN e conclui:

(...), com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, RGI 1 (texto da posição), RGI 2a, e RGI 3a, RGI 6 (textos da subposição de 1º nível e da subposição de 2º nível) e RGC-1 da Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM do Sistema Harmonizado - SH, constante da Tarifa Externa Comum – TEC, aprovada pela Resolução CAMEX 94/2011 e alterações posteriores, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, aprovada pelo Decreto nº 8.950/2016, e em subsídios colhidos das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado – NESH, aprovadas pela IN RFB nº 1.788/2018, as mercadorias devem ser classificadas na posição 3303.00.20.

Pede que a ação fiscal seja julgada improcedente.

Sobre esse tema, inicialmente cabe esclarecer que o Sistema Integrado de Designação e Codificação de Mercadorias é formado por posições de quatro dígitos, que são subdivididos em subposições de 1º nível (5º dígito) e subposições de 2º nível (6º dígito).

De acordo com o referido Sistema, cada parte contratante pode criar, no âmbito de sua nomenclatura, subdivisões para a classificação de mercadorias em nível mais detalhado que o Sistema Harmonizado, utilizando subdivisões ao nível de item (7º dígito) e subitem (8º dígito).

Esse esclarecimento explica o motivo pelo qual as NESH da posição 3303, embora apontem a existência de "Perfumes (extratos)" e "Águas-de-colônia", não estabeleceram os critérios de diferenciação dessas categorias, pois tal desdobramento não existe no Sistema Harmonizado, sendo a diferenciação dos itens "Perfumes (extratos)" e "Águas-de-colônia" válida somente para o País.

Portanto, é certo que os critérios de diferenciação dos conceitos devem ser verificados a partir da legislação nacional específica do setor.

Tendo a própria recorrente afirmado ser incontroverso que a posição é a 3303.00, não há necessidade de adentrar nas regras do SH, uma vez que a controvérsia trata apenas dos últimos dígitos, que são de competência da legislação nacional.

Para o caso específico, na época dos fatos, existia legislação específica que definia os percentuais que diferenciavam as duas mercadorias, qual seja, o artigo 49 do Decreto nº 79.094, de 05/01/1977, acima mencionado e transcrito.

Nesse sentido, com base nos percentuais apontados nos Laudos trazidos pela fiscalização, comparado com os da legislação em vigor, entendo que mostrou-se correta a classificação determinada pela Autoridade Fiscal no subitem 3303.00.10, em obediência ao disposto no Decreto nº 79.094, de 5/1/1977, ainda que ele tenha sido posteriormente revogado pelo Decreto nº 8.077/2013.

Conclusão

Pelo exposto, voto por não conhecer o Recurso Voluntário da empresa Freetrade do Brasil Importação e Exportação Ltda, por preclusão; por conhecer o Recurso Voluntário da empresa Bright Star Business Corp do Brasil Ltda, rejeitar a preliminar de cerceamento de direito de defesa e, no mérito, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Francisca Elizabeth Barreto