



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10480.030255/99-08
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-001.734 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de setembro de 2014
Matéria IPI/CLASSIFICAÇÃO FISCAL
Recorrente LABORTECNE LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/12/1996

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. IPI. ACETONA.

O produto "Solução Antisséptica a Base de Acetona Tigre", ainda que possua traços de Cloreto de Benzalcônio em sua composição, apresenta como destinação final a remoção de esmalte (de unhas), razão pela qual sua classificação fiscal enquadra-se na posição 3304.30.0300

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. IPI. PASTILHA SANITÁRIA.

O produto "Pastilhas Sanitárias TRI-D Eucalipto" corresponde à desinfetante que possui propriedades acessórias odoríferas de desodorizantes de ambientes, de forma que sua classificação fiscal enquadra-se na posição 3808.40.0100.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

JOEL MIYAZAKI - Presidente.

CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Joel Miyazaki (presidente), Winderley Moraes Pereira, Daniel Mariz Gudino, Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo e Luciano Lopes de Almeida Moraes.

Relatório

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 04/11/2014 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 05/11/2014 por JOEL MIYAZAKI, Assinado digitalmente em 04/11/2014 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO

Impresso em 05/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Por bem descrever a matéria de que trata este processo, adoto e transcrevo abaixo o relatório que compõe a Decisão Recorrida.

Trata-se de auto de infração lavrado contra o contribuinte acima qualificado, através do qual foi constituído crédito tributário de Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, no valor de R\$ 1.583.615,68, relativo ao período compreendido entre janeiro de 1995 a dezembro de 1996.

2. No campo "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal", constam registradas as seguintes informações, ao final tipificadas:

2.1. "1 - OPERAÇÃO COM ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL E/OU ALÍQUOTA". Segundo as autoridades autuantes, o estabelecimento industrial promoveu a saída de produtos tributados com falta de lançamento do IPI por erro de classificação fiscal e alíquota, relativamente aos produtos denominados "Pastilha Sanitária TRI-D" e "Solução Antiséptica a Base de Acetona Tigre", conforme detalhado no Termo de Encerramento da Ação Fiscal;

2.2. "2 - CRÉDITO BÁSICO INDEVIDO". O estabelecimento industrial não recolheu o IPI por ter se utilizado de créditos indevidos, conforme descrito no Termo de Encerramento da Ação Fiscal. No Demonstrativo de Glosas de Crédito do IPI, estão relacionadas notas fiscais de entradas, escrituradas no Livro de Registro de Entradas, que se referem a insumos utilizados na fabricação de produtos tributados à alíquota zero.

3. No Termo de Encerramento da Ação Fiscal, acostado às fls. 513/521, as autoridades autuantes consignaram, dentre outras informações, as seguintes:

Operações com erro de classificação e alíquota 3.1. Pastilha Sanitária TRI-D: classificado nas posições 3402.20.0199 (alíquota zero) e 2707.50.9900 (alíquota zero). Contudo, devia ter sido classificado na posição 3808.40.0100 (alíquota de 30%) da Tabela de IPI (TIPI), de acordo com o texto da posição e da Nota 2 da Seção VI, nos termos da Regra Geral de Interpretação (RGI) n.º 1 e, subsidiariamente, nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias (NESH), além do Parecer COSIT (DINOM) n.º 1.255/95;

3.2. Solução Anti-séptica a Base de Acetona Tigre: classificado na posição 3905.10.9900 (alíquota zero). Devia ter sido classificado na posição 3304.30.0300 (alíquota de 30%), de acordo com a Nota 2 da Seção VI, a Nota 3 do Capítulo 33 e no texto da posição 3304, nos termos da RGI n.º 1, entendimento corroborado pelas NESHs referentes à posição, pelos Acórdãos do 2o Conselho de Contribuintes n.ºs 201-70188 e 203-00804 e pelo Parecer Simples n.º 251/93. O Instituto de Tecnologia do Estado de Pernambuco - ITEP apresentou o Relatório Técnico n.º 168.867, de 25/10/1999 (fls. 511/512), no qual atesta que a

simples presença de acetona na sua composição o torna inadequado como solução anti-séptica de uso tópico por causar danos à pele;

Crédito Básico Indevido

3.3. Valores do imposto relativo a aquisições de matéria-prima e material de embalagem empregados na fabricação de produtos tributados à alíquota zero foram indevidamente aproveitados como créditos, pelo que compõem o valor exigido no auto de infração.

4. No prazo legal, o contribuinte apresentou impugnação ao lançamento (fls. 527/554), na qual aduz, em síntese, depois de relatar os fatos:

PRELIMINAR DE NULIDADE POR VÍCIO FORMAL

4.1. O auto de infração foi lavrado com desobediência ao art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972, uma vez que não houve menção à disposição legal infringida. Quando da análise do produto Solução Anti-séptica a Base de Acetona Tigre, não se lhe deu oportunidade para formular quesitos, e a composição química da Pastilha Sanitária TRI-D não teve a sua composição química examinada pelos autuantes;

MÉRITO

Pastilha sanitária TRI-D

4.2. Concorda com a classificação da pastilha sanitária na posição 3808, como desinfetante (não seria detergente), mas discorda da atribuição ao produto de propriedades odoríferas acessórias aromatizantes de ambientes, já que, para o produto desta posição, sem tais propriedades, a alíquota seria zero;

4.3. O produto é composto de 98% de para-diclorobenzeno, com propriedades desinfetantes e inseticidas, de uso em vasos sanitários. A sua composição é a seguinte, conforme laudo fornecido pelo instituto Adolfo Lutz (fl. 572): óleo essencial de eucalipto citriodora (2g); eritrosina (corante; 0,02g); para-diclorobenzeno (qsq. 100g). Possui proporções tímidas de eucalipto, não tendo funções aromatizantes de ambientes, uma vez que exala o odor do para-diclorobenzeno, que é apenas atenuado pelo eucalipto. O Parecer Simples apresentado não serve de paradigma, pois trata de produto cuja composição não guarda qualquer semelhança com o produto em questão;

Solução Anti-séptica a Base de Acetona Tigre

4.4. A solução possui cloreto de benzalcônio, substância utilizada para a desinfecção de pele, limpeza de membranas mucosas e esterilização de instrumentos, em quantidade suficiente para dar características anti-sépticas para uso tópico. Existe na farmacopéia indicação do uso da acetona como solução anti-séptica (fl. 602). O laudo do ITEP foi precário;

4.5. A solução não é utilizada como removedor de esmalte para unhas, posto que a sua composição não apresenta propanoma. Deveria classificar-se na subposição 3004.90, relativa a "Outros medicamentos para venda a retalho", em vista a RGI n.º 3 (posição mais específica prevalece sobre a mais genérica);

4.6. Não existe autorização, na licença de funcionamento expedida pelo Departamento da Polícia Federal, para a empresa manipular produtos cosméticos ou removedores de esmalte;

Princípio da seletividade do I P I

4.7. Os produtos desinfetantes e anti-sépticos, por serem importantes à saúde dos indivíduos, são indispensáveis à sua sobrevivência, o que os torna essenciais, sujeitos à alíquota zero do IPI (art. 153, §3º, I, da CF);

Glosa do crédito Fiscal

4.8. A aplicação do princípio da não-cumulatividade decorre de expressa e exclusiva determinação constitucional, não havendo razão para que o crédito só possa ser mantido caso o produto final seja tributado, gerando débito de IPL consoante o art. 155, §3º, da CF;

Inaplicabilidade dos juros Selic e da multa de ofício

4.9. A exigência de juros Selic é inconstitucional, nos termos do art. 192, §3º, do CTN. A multa de ofício exigida no lançamento é confiscatória (cita decisões judiciais para embasar as alegações).

5. Ao final, requer o acatamento da preliminar de nulidade, ou, caso assim não se entenda, das alegações sobre as classificações dos produtos, o reconhecimento do aproveitamento dos créditos e o afastamento da taxa Selic. Requer, ainda, a realização de perícia, para a qual indicou assistente técnico e formulou quesitos.

6. Por meio do Acórdão DRJ/REC n.º 558, de 27/03/2001, esta DRJ considerou procedente o lançamento (fls. 661/679).

7. O MM. Juiz da 9ª Vara da Seção Judiciária de Pernambuco deferiu liminar em Mandado de Segurança ajuizado pelo contribuinte, confirmando-a posteriormente na sentença (Processo n.º 2001.83.00016969-2 - fls. 716/719), para que a autoridade impetrada adotasse as medidas necessárias à realização da perícia requerida, determinando, ainda, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário lançado (fls. 711/713).

8. Realizada a perícia pelo ITEP, conforme Parecer Técnico n.º 002.260, de 19/04/2004 (fls. 744/746).

9. Em decorrência da perícia, a Delegacia da Receita Federal, através de uma das autoridades autuantes, lavrou Termo de Informação Fiscal, através do qual reafirma as classificações

propostas no auto de infração e intima o contribuinte para se manifestar, no prazo de 30 (trinta) dias, sobre o seu resultado e sobre as informações expendidas no referido Termo (fls. 748/756).

10. O contribuinte, então, compareceu novamente aos autos, através da petição de fls. 756/768, por meio da qual requereu, ao final, a improcedência do auto de infração e consignou as seguintes informações:

Impossibilidade de realização da perícia na Solução Anti-séptica à Base de Acetona

10.1. A perícia versou tão-somente sobre a composição química da Pastilha Sanitária TPJ-D estando excluída a Solução Anti-séptica à Base de Acetona, em virtude de não ser mais fabricada, pela empresa. Embora a Administração-Fiscal houvesse sido intimada, em 01/10/2001, a promover a realização da perícia, manteve-se inerte por três anos consecutivos, havendo cumprido a determinação judicial somente em 19/04/2004.

10.2. Apresenta-se absolutamente impertinente a argumentação da autoridade fiscal de que este fato em nada prejudica a classificação do produto tendo em vista as informações consignadas no processo. A decisão administrativa a qual se reporta foi considerada nula, havendo sentença determinando que seja proferida nova decisão com base na perícia requerida;

10.3. O julgador concluiu que a própria Administração reconheceu ser necessária a manifestação de um expert, tanto que solicitou ao ITEP a elaboração de análises químicas, sem que fosse observado o devido processo legal, na medida em que não foi intimado a apresentar quesitos e indicar assistente técnico;

10.4. A sentença foi mantida pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região;

10.5. A realização da análise química sem a participação da empresa motivou a decretação de nulidade da decisão administrativa prolatada nos autos, por violação ao devido processo legal. Não foi permitido apresentar quesitos e indicar assistente técnico;

10.6. A inércia da Fazenda Pública contrariou os princípios da eficiência e da razoabilidade;

10.7. Não se pode obrigar a empresa a permanecer fabricando a solução anti-séptica, tão-somente para ficar ao dispor da administração pública para que esta, quando bem entendesse, promovesse a realização da perícia;

10.8. Tratando-se o lançamento de atividade administrativa plenamente vinculada, "no momento em que a desclassificação da mercadoria da Defendente se deu em face do resultado de perícia técnica declarada nula pelo Poder Judiciário, e houve

mora injustificada para que fosse promovida nova perícia, forçoso é concluir pela improcedência da ação fiscal";

10.9. Após inviabilizar a realização de nova perícia, com a garantia do devido processo legal, a Fazenda Pública quer "lidimar uma perícia escoimada de vício, cuja nulidade foi reconhecida pelo Poder Judiciário";

A perícia realizada pelo ITEP

10.10 A autoridade fiscal classificou o produto "Pastilha Sanitária Tri-D" como desinfetante com propriedades acessórias odoríferas de desodorantes de ambientes. Sustentou que o produto teria como função destruir de maneira irreversível bactérias, vírus e outros mecanismos indesejáveis que se encontram em objetos inertes, bem como possuiria, em sua composição, óleo de eucalipto, caracterizando propriedade odorífera;

10.11. Ora, restou evidente no Parecer Técnico que a fiscalização errou a classificação do produto, posto que, nos termos do laudo apresentado pelo ITEP, o odor preponderante é o de para-diclorobenzeno, característico de naftalina. Acrescenta que a proporção de paradiclorobenzeno no produto é de 499.13 partes para uma parte de óleo de eucalipto, razão suficiente para deduzir que o óleo de eucalipto não empresta ao produto final a propriedade de desodorizar e perfumar ambientes;

10.12. Contudo, quando define qual a função desempenhada pelo para-diclorobenzeno, o laudo do ITEP, utilizando-se da Portaria n.º 15, de 23/08/1988, assevera que tal substância é princípio ativo para uso de informações desodorizantes. Em seguida, define como desodorizantes substâncias que têm na composição outras substâncias microbidas ou microbiostáticas capazes de controlar os odores desagradáveis advindos do metabolismo microrgânico, inibindo o crescimento e a multiplicação de organismos;

10.13. Tais informações são suficientes para deduzir que a pastilha sanitária não tem propriedades odoríferas (perfumantes de ambientes), posto que o odor preponderante é o de para-diclorobenzeno (naftalina), tendo a essência de eucalipto a função de modelar o odor forte e desagradável. A autoridade fiscal, contudo, mantém a sua classificação, alegando que, muito embora a pastilha sanitária não possua propriedades odoríferas, é desodorizante de ambientes;

A imprecisão da tabela de classificação fiscal

10.14. A TIPI descreve "desinfetantes com propriedades acessórias odoríferas de desodorizantes de ambientes". É claro que se trata de desinfetante com propriedade de desodorizar ambientes, exalando um perfume que, na hipótese, caso se prestasse a tal função, seria supostamente o odor de essência de eucalipto. A mesma TIPI indica, na posição 3808, a expressão

"ex", referindo-se, portanto, a existência de uma exceção, ao contrário do que apregoa a autoridade fiscal que, além de desconhecer as regras de classificação, desconhece a própria legislação de regência;

10.15. Ainda que não consignasse a expressão "ex", a subdivisão do desinfetante entre as categorias "com propriedades odoríferas e desodorizante de ambientes" e a categoria genérica "outros" indica que a primeira categoria guarda exceção à regra consignada na segunda;

10.16. Salta aos olhos que, apesar das várias modificações que sofreu o Decreto n.º 97.410/88, o mesmo sempre guardou correlação entre as propriedades odoríferas e desodorizantes, sendo estas consequência daquelas;

10.17. Para que não parem dúvidas quanto às ilações apresentadas, o Decreto n.º 4.542, de 26/12/2002, ao referir-se à posição 3808.40, mantém a exceção, indicando que, além de propriedades odoríferas ou desodorizantes de ambientes, o produto deverá apresentar embalagem do tipo aerossol. É evidente que a intenção, no momento em que o Decreto acrescentou a especificação que o produto deveria vir com a embalagem aerossol, foi espancar dúvidas acerca do que significa desodorizante de ambientes;

A impropriedade do Parecer COSIT (DINOM) n.º 1.255/95

10.18. É extravagante a assertiva da autoridade fiscal de que, muito embora o produto tratado no Parecer COSIT (DINOM) n.º 1.255/95 tenha composição química diversa da pastilha sanitária Tri-D, serve tranqüilamente como paradigma para a classificação fiscal do produto. Para tal absurdo, consideraram-se as semelhanças das propriedades morfológicas existentes entre ambos, o que é claro, não são suficientes para torná-los semelhantes, "mormente quando o primeiro possui propriedades odoríferas flagradas no alto teor de essências perfumantes na sua fórmula", ao contrário da Pastilha Tri-D. Afirmar irrelevante que a composição química de ambos seja semelhante é desprezar a necessidade de perícia técnica, que, inclusive, demonstrou que o produto não possui propriedades acessórias odoríferas de desodorização de ambientes;

A classificação da pastilha sanitária Tri-D na tabela da TIPI

10.19. Não há como sustentar que a pastilha sanitária guarda alguma relação com desinfetantes com propriedades odoríferas ou desodorizantes de ambientes. As informações impressas na embalagem informam ao consumidor tão-somente que o produto "desodoriza" e deve ser fixado em vaso sanitário, enquanto a expressão "ambiente" surgiu exclusivamente dos devaneios da autoridade fiscal;

10.20. Não há qualquer referência à desodorização de ambientes, razão pela qual se trata de pura fantasia achar que o produto irá desfazer odores desagradáveis que emanam,

voláteis, dos corpos que utilizam o "ambiente". Portanto, constitui mera retórica dissociada da realidade as alegações do Termo de Informação Fiscal de que empresa havia prometido ao consumidor perfumar o ambiente com cheiro de eucalipto;

10.21. De acordo com o laudo técnico, a proporção existente entre o paradiclorobenzeno e a essência de eucalipto na pastilha sanitária desclassifica o seu uso para perfumar ambientes. Mesmo que se admitisse que a pastilha teria propriedades desodorizantes, vale lembrar que a mesma não serve para ambientes, mas apenas para vasos sanitários;

10.22. Na própria legislação da ANVISA (Agência de Vigilância Sanitária), no RDC n.º 184, de 22/10/2001, ao tratar de produtos dormissanitários, classificam-se os desodorantes em ambientais e para aparelhos sanitários, havendo o produto em testilha sido registrado nesta última categoria;

10.23. Assim, quando a legislação fiscal se refere a desodorantes, reporta-se àqueles produtos capazes de controlar odores desagradáveis, que, na hipótese de classificação 3808.40.0100 da TIPI, refere-se a produtos utilizados nos recintos e na forma de aerossol. Na hipótese de vir a ser utilizado nos vasos sanitários, a pastilha em questão deve ser classificada como 3808.40.0000, à alíquota zero, pois não guarda qualquer finalidade de desodorizar ambientes.

Sobreveio decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife/PE, que julgou, por unanimidade de votos, procedente o lançamento fiscal. Os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido encontram-se consubstanciados na ementa abaixo transcrita:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/12/1996

Ementa: CLASSIFICAÇÃO FISCAL. ERRO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO.

A saída de produtos tributados de estabelecimento industrial com erro de classificação fiscal enseja o lançamento do imposto devido.

CRÉDITO. INSUMOS. PRODUTO FINAL TRIBUTADO À ALÍQUOTA ZERO. LEI N.º 9.779/99.

Até o advento da Lei n.º 9.779/99, a aquisição de insumos para emprego na industrialização de produto tributado com alíquota zero não ensejava o creditamento do imposto.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/12/1996

Ementa: ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no país, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de ilegalidade/inconstitucionalidade de atos legais regularmente editados.

Lançamento Procedente

Discordando da decisão de primeira instância, a interessada apresentou recurso voluntário, fls. 829 e seguintes, onde invoca novamente no mérito todos os argumentos perfilhados em primeira instância, com a consequência do pedido de provimento do apelo.

Alega cerceamento de direito de defesa e ofensa ao princípio do contraditório, precipuamente pela realização de laudo sem a sua participação, não realização de nova perícia técnica no que tange à solução anti-séptica à base de acetona (Acetona Tigre) e utilização da argumentação do Acórdão DRJ/REC n.º 558, de 27/03/2001, fulminado por sentença judicial, para embasar o Acórdão DRJ/Rec n.º 15.926, de 31 de julho de 2006.

No mérito, em especial para o deslinde da questão, inova em relação à impugnação ao pontuar demoradamente acerca das propriedades tóxicas do produto Acetona Tigre, facultando a utilização como medicamento.

Acentua que a pastilha sanitária TRI-D não tem odor característico de eucalipto, substância com características odorizantes, mas odor preponderante e desagradável de paradiclorobenzeno. Não serve para desodorizar o ambiente, pois é utilizado no vaso sanitário e não se apresenta em forma de aerossol. Outrossim, a própria ANVISA - Agência de Vigilância Sanitária, no RDC n.º 184, de 22 de outubro de 2001, ao tratar do registro de Produtos Saneantes Dormissanitários, classifica os desodorizantes em ambientais e para aparelhos sanitários, havendo o produto em testilha sido registrado nesta última categoria.

Insurge-se mais uma vez contra a glosa do crédito fiscal, colando às fls. 849/850 jurisprudência do STJ.

Os autos foram enviados ao antigo Terceiro Conselho de Contribuintes e distribuída ao ilustre Conselheiro João Luiz Fregonazzi, que votou pela conversão do julgamento diligência e foi acompanhado pela unanimidade dos membros da antiga Primeira Câmara daquele Conselho, nos seguintes termos:

Assim sendo, o julgamento deve ser convertido em diligência para que se dê continuidade à perícia nos moldes em que realizada anteriormente, conforme documento de fls: 712 e seguintes, com os quesitos elaborados, às fls. 713 e 714, • pelo Instituto de Tecnologia de Pernambuco - ITEP. A composição química do produto não deve ser analisada/pois foi aceita pela fiscalização aquela informada pela própria recorrente.

O Instituto de Tecnologia de Pernambuco - ITEP, instado pela autoridade preparadora, se manifesta às fls. 881 a 883, reportando-se e ratificando as respostas constantes do Relatório Técnico n.º 168.867, de 25 de outubro de 1999, com exceção da resposta quesito D6, considerado novo pelo técnico responsável.

Veio aos autos Termo de Informação Fiscal, com considerações da fiscalização acerca do resultado da diligência (fls: 891 a 897) e, intimada a recorrente, esta se manifestar acerca da diligência em fls. 905 a 932

Retornaram os autos ao antigo Terceiro Conselho de Contribuintes, estando Conselheiro João Luiz Fregonazzi licenciado, foi designado como relator do presente recurso voluntário, na forma regimental o ilustre Conselheiro Marcelo Ribeiro Nogueira.

A 1ª Turma da 2ª Câmara do CARF, ainda insatisfeita com as provas constantes do processo, resolve, em sessão de 20/6/2010, converter novamente o recurso voluntário em diligência, com a motivação abaixo colecionada, extraída da resolução nº 3201-00.140:

Não parece a este relator que a decisão judicial foi adequadamente atendida nestes autos, isto porque não foi realizada a prova pericial, já que o laudo técnico foi realizado pelo mesmo laboratório do laudo anterior, configurando simples complementação e reportando-se ao laudo anterior.

Considerando que não há controvérsia sobre a composição dos produtos a classificar, pois o Fisco adotou a composição informada pelo próprio contribuinte como real e este não pode alegar que o seu técnico responsável atuou em falso e ainda como passados tantos anos qualquer amostra do produto seria inservível, julgo desnecessária a retirada de novas amostras do produto.

Desta forma, VOTO por converter novamente o julgamento em diligência para que a autoridade preparadora providencie a intimação do recorrente desta decisão e, para no prazo de 20 (vinte) dias, trazer aos autos (i) cópia das embalagens usadas para a comercialização dos produtos em exame; (ii) cópia da AFE - Autorização de Funcionamento de Empresa que lhe foi concedido pela ANVISA, se for o caso; (iii) cópia das Notificações dos produtos na forma das RDCs ANVISA nº 211/2005, 79/00, 335/99 e 343/05, conforme o caso, para o período fiscalizado, informando para cada produto o grau em que o mesmo foi notificado e apresentando a respectiva justificativa técnica; e, se quiser indique assistente técnico para acompanhar o novo laudo técnico que será produzido.

Após a resposta do contribuinte ou o decurso do prazo acima fixado sem esta resposta, a autoridade preparadora deverá providenciar novo laudo técnico, feito pelo LABANA, no qual se responda os quesitos formulados pelo contribuinte em sua impugnação (fls. 553 e 554), considerando os produtos como aqueles descritos pelo Farmacêutico Responsável do próprio contribuinte às fls.-79 e 80, Dr. Antônio José de Lima (CRF nº 0792). acrescidos dos quesitos formulados pela fiscalização (fls. 725 e 726), concretizando-se assim a prova pericial técnica determinada pela decisão judicial obtida pelo contribuinte nos autos do processo nº 2001.83.00016969-2 (fls. 716/719).

A perícia foi concluída, sendo a recorrente e a PGFN científicas de seu resultado, tendo a recorrente apresentado suas razões a respeito das novas provas trazidas aos autos.

Dado que o Conselheiro Marcelo Ribeiro Nogueira não mais compõe este colegiado, fui designado, por sorteio, relator do presente processo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto

O recurso voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

A contribuinte afirma que o laudo técnico não poderia servir de suporte para a pretensão fiscal posto que apresenta-se nulo, de pleno direito, em face de ter sido elaborado sem a participação direta da recorrente.

Em atenção ao alegado, constata-se que a recorrente, tendo em vista a decisão da DRJ/Recife ter negado a realização da perícia requisitada em sua impugnação ao lançamento, impetrou mandando de segurança postulando a realização da perícia.

A Justiça Federal em Pernambuco deferiu a liminar requerida, “*para determinar ao Impetrado que adote as medidas administrativas necessárias à realização da perícia solicitada pela Impetrante nos autos do processo administrativo nº 10480.030255/99-08, através de perito imparcial ou instituto idôneo, nomeado ou indicado pela própria administração, assegurando-se à Impetrante a indicação de assistente técnico que acompanhe a realização da perícia e a elaboração dos quesitos pertinentes à classificação fiscal dos produtos autuados, (PASTILHA SANITÁRIA TRI-D e SOLUÇÃO ANTI-SÉPTICA À BASE DE ACETONA), para efeitos de tributação do IPI*”.

Esta decisão foi ratificada na sentença deste Juízo, bom como confirmada pelo TRF da 5ª Região e pelo STJ.

Constata-se que, em que pese a decisão ter determinado a realização de nova perícia, a perícia original não foi considerada nula, de forma que a mesma permanece válida como meio de prova neste processo administrativo.

Desta forma, mostra-se lícita a decisão recorrida que utilizou, como razões de decidir, as informações obtidas por meio das duas perícias realizadas até o momento da prolação do acórdão.

Quanto à análise do mérito, a lide se restringe a definição de três questões, quais sejam a classificação fiscal dos produtos Pastilha Sanitária TRI-D e Solução Anti-séptica a Base de Acetona Tigre e a glosa de créditos do IPI referentes a insumos utilizados na fabricação de produtos tributados à alíquota zero.

No tocante aos créditos glosados, a matéria já se encontra sumulada neste CARF, nestes termos:

Súmula CARF nº 16: O direito ao aproveitamento dos créditos de IPI decorrentes da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem utilizados na fabricação de produtos cuja saída seja com isenção ou alíquota zero, nos

termos do art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, alcança, exclusivamente, os insumos recebidos pelo estabelecimento do contribuinte a partir de 1º de janeiro de 1999.

Desta forma, tendo em vista que os créditos glosados se referem ao período compreendido entre janeiro de 1995 a dezembro de 1996, a recorrente não possui direito ao seu aproveitamento, estando correta a decisão recorrida.

As demais questões, referentes à classificação fiscal das mercadorias, serão definidas por meio da análise dos resultados obtidos nas quatro perícias realizadas, bem com dos demais documentos trazidos aos autos.

A Pastilha Sanitária TRI-D foi classificada pela recorrente originalmente nos códigos 3402.20.0199 e 2707.50.9900, ambos tributadas com a alíquota zero. A fiscalização, contudo, entende que o produto deveria ter sido classificado na posição 3808.40.0100, com alíquota de 30%.

Posteriormente, a recorrente, em suas defesas administrativas, reconhece ter se equivocado na classificação da pastilha sanitária, concordando que a mesma se enquadra na posição 3808.40, como desinfetante, todavia discorda da atribuição ao produto de propriedades odoríferas acessórias aromatizantes de ambientes, de forma que o produto permaneceria sujeito à alíquota zero.

Em síntese, a Fazenda Nacional sustenta que o produto possui propriedades acessórias odoríferas ou desodorizante de ambientes, em consonância com as informações relativas ao produto dadas pelo próprio fabricante na embalagem, quando assevera que o produto "Perfuma" o local em que é usado. A recorrente, por sua vez, defende que a presença de Óleo de Eucalipto na composição do produto destina-se tão somente a atenuar o odor forte e agressivo do Paradiclorobenzeno, não conferindo qualquer propriedade de desodorizar e perfumar ambientes ao produto em questão.

A lide, portanto, se restringe a definir se o produto se classifica no código 3808.40.0100 ou no 3808.40.9900, conforme TIPI vigente à época dos fatos geradores, que apresentavam a seguinte descrição:

*3808 - INSETICIDAS, RODENTICIDAS, FUNGICIDAS, HERBICIDAS, INIBIDORES DE GERMINAÇÃO E REGULADORES DE CRESCIMENTO PARA PLANTAS, **DESINFETANTES E PRODUTOS SEMELHANTES**, APRESENTADOS EM QUAISQUER FORMAS OU EMBALAGENS PARA VENDA A RETALHO OU COMO PREPARAÇÕES OU AINDA SOB A FORMA DE ARTIGOS, TAIS COMO FITAS, MECHAS E VELAS SULFURADAS E PAPEL MATA-MOSCAS*

3808.40 - DESINFETANTES

*3808.40.0100 - **Com propriedades acessórias odoríferas de desodorizantes de ambientes***

*3808.40.9900 – **Outros (grifo nosso)***

As notas explicativas não trazem esclarecimentos adicionais acerca da questão em tela.

Resta, portanto, decidir se o produto, incontrovertidamente um desinfetante, possui propriedades acessórias odoríficas de desodorizante de ambientes, ou se não possui tais características.

A recorrente informa as características do produto nestes termos:

Nome: Saneante domissanitário;

Marca Comercial: Tri-D Eucalipto;

Função: como desinfetante em locais de uso coletivo;

Princípio: função inseticífuga, eliminando germes e insetos;

Aplicação: uso externo, não sistêmico; pendurar ou fixar o produto no local desejado;

Dimensões: em pastilha de 50 g. ou de 40 g;

Forma de apresentação: sólido; em caixa c/48 unidades;

Matérias de composição : ParaDicloroBenzeno 100,0 g, óleo de Eucalipto 2,0 g, Eritrosina 0,02 g .

Processo de Fabricação: em um misturador de massa coloca-se os componentes da formulação até a perfeita homogeneização e consistência, sendo adicionado Cloreto de Benzalcônio até a gramação ideal. Posteriormente a massa é levada à compressão em máquina apropriada;

Composição qualitativa: ParaDicloroBenzeno 98% e Óleo de Eucalipto 2,0%;

Fórmula química: C6 H5 Cl2;

Componentes ativo e sua função: o ParaDicloroBenzeno exerce atividade desinfetante e inseticífuga;

Efeito sobre o ambiente: atua como desinfetante e inseticífugo, eliminando germes e afastando insetos;

Propriedade acessória obtida pela inclusão do óleo de eucalipto na composição do produto: mascara o cheiro forte e acentuado do Para DicloroBenzeno;

Funções das substâncias Eritrosina e Cloreto de Benzalcônio na composição do produto: a Eritrosina é o corante orgânico e o Cloreto de Benzalcônio entra como coadjuvante relativamente ao ParaDicloroBenzeno, potencializando a ação germicida da Pastilha sanitária;

Agentes de superfície orgânicos sintéticos ou sabões utilizados na fabricação do produto: não existem agentes de superfície

orgânica sintética nem qualquer sabão ou similar na fabricação do produto. (grifo nosso)

O relatório do Instituto Adolfo Lutz confirma que o produto possui a seguinte composição:

Óleo essencial de eucalipto citriodora (aromatizante) 2,0g

Eritrosina (corante) 0,02 g

ParaDicloroBenzeno (Fator inseticida) 100,0 g (grifo nosso)

O Parecer Técnico ITEP nº 002.260, de 19/04/2004, produzido em atenção ao provimento judicial requerido pela recorrente, em análise de amostras das matérias-primas para a fabricação das pastilhas sanitárias e o produto final, afirma que:

[...]

O para-diclorobenzeno é um cristal sólido branco que tem odor forte, característico de naftalina, podendo ser percebida pelo olfato de uma pessoa que esteja no mesmo ambiente em que a substância esteja exposta. Este componente é da família química dos hidrocarbonetos halogenados e sua fórmula química é C₆H₄Cl₂.

Questionado se a presença do componente, óleo de eucalipto na quantidade indicada, empresta ao produto final a propriedade de desodorizar e perfumar ambientes, assim responde o instituto:

Não. No produto final, já embalado para comercialização, o odor predominante é o de para-diclorobenzeno. (grifo nosso)

Em relação ao papel desempenhado pela essência de Eucalipto, afirma que:

Na formulação da pastilha sanitária a essência de eucalipto tem a função de moderador do odor de para-diclorobenzeno. (grifo nosso)

Consta ainda do presente processo o Parecer Técnico nº 15/2011, proferido pelo LABANA (atual prestador de serviços L.A. Falcão Bauer C.T.C.Q. Ltda.).

Este parecer, tendo em vista a inexistência de amostra a ser analisada, baseia-se exclusivamente nas literaturas e informações técnicas que instruem o processo.

O citado laboratório afirma que:

*[...] a composição descrita na embalagem e as indicações de uso constantes na Literatura Técnica, cópia anexa, o produto de denominação comercial "**PASTILHAS SANITÁRIAS TRI-D EUCALIPTO**" são especificamente formuladas para serem utilizadas para perfumar, desinfetar e desodorizar ambientes.*

[...]

*De acordo com informações constantes em Referências Bibliográficas e em Literaturas Técnicas, **Paradiclorobenzeno é utilizado em formulações desta natureza como desodorizador de ambientes no controle de odores.***

[...]

*De acordo com informações constantes em Literatura Técnica e Referências Bibliográficas, **Óleo de Eucalipto é utilizado em formulações dessa natureza como antibacteriano e aromatizante.** (grifo nosso)*

Dito isto, resta claro que o produto tem por finalidade principal desinfetar vasos sanitários, sendo que a essência de eucalipto atua de forma acessória como agente aromatizante.

O ITEP entende que o óleo de eucalipto, na quantidade indicada, não empresta ao produto final a propriedade de desodorizar e perfumar ambientes, posto o odor predominante ser o de paradiclorobenzeno.

O Labana, questionado especificamente em relação ao produto como um todo, e não apenas em relação a função da essência de eucalipto, afirma que as Pastilhas Sanitárias TRI-D Eucalipto são especificamente formuladas para serem utilizadas para perfumar, desinfetar e desodorizar ambientes.

Afirma ainda que o paradiclorobenzeno é utilizado em formulações desta natureza como desodorizador de ambientes no controle de odores.

Desta forma, em sendo estes os elementos constantes dos autos, resta claro que o produto Pastilhas Sanitárias TRI-D Eucalipto corresponde à desinfetante que possui propriedades acessórias odoríferas de desodorizantes de ambientes.

Não se trata apenas do óleo de eucalipto, mas o próprio paradiclorobenzeno possui a característica de desodorizar ambientes. Correta, portanto, a classificação fiscal adotada neste auto de infração, qual seja o código 3808.40.0100.

Em relação à Solução Anti-séptica a Base de Acetona Tigre, a mesma foi classificada pela recorrente no código 3905.10.9900, com alíquota zero, ao passo que a RFB a classificou no código 3304.30.

Posteriormente, a recorrente reconhece ter se equivocado na classificação do produto, defendendo que o mesmo se classificaria no código 3004.90, permanecendo sujeito à alíquota zero.

Os referidos códigos possuem as seguintes descrições na TIPI vigente à época dos fatos geradores:

30.04 – MEDICAMENTOS (exceto os produtos das posições 3002, 3005 ou 3006) constituídos por produtos misturados ou não misturados, preparados para fins terapêuticos ou profiláticos, apresentados em doses ou acondicionados para venda a retalho.

3004.90 – *outros*

[...]

33.04 – *preparações para manicuros ou pedicuros*

3304.30 – *preparações para manicuros ou pedicuros*

3304.30.0300 – *dissolvente de esmalte para unhas (grifo nosso)*

Em síntese, enquanto a recorrente sustenta que o produto Solução Anti-séptica a Base de Acetona Tigre classifica-se como medicamento, a RFB entende que o mesmo corresponde à dissolvente de esmalte de unhas.

A defesa da recorrente se baseia na presença de cloreto de benzalcônio na fórmula do produto, substância esta utilizada para a desinfecção de pele, limpeza de membranas mucosas e esterilização de instrumentos, em quantidade suficiente para dar características anti-sépticas para uso tópico ao produto, e que existe na farmacopéia indicações do uso da acetona como solução anti-séptica.

Já a RFB sustenta seu entendimento com base na jurisprudência do antigo Conselho de Contribuintes e no Parecer Simples nº 251/93, da COSIT, referente a consulta sobre classificação fiscal, e que possui a seguinte ementa:

Dissolvente de esmalte, composto de acetona pura e álcool etílico, acondicionado para venda a varejo em embalagem de 100ml, denominado comercialmente "Acetona" (grifo nosso).

A recorrente informa as características do produto nestes termos:

Nome: acetona, propanoma, dimetilcetona;

Marca Comercial: Labortecne e Tigre;

Função: Solução anti-séptica de uso tópico;

Princípio: atua na limpeza e na assepsia;

Aplicação: assepsia e limpeza;

Dimensões: em tubos plásticos de 100 ml.;

Forma de apresentação: líquido; em caixas com 24 tubos;

Matérias de composição: 80 ml de acetona e 20 ml. de álcool etílico hidratado;

Processo de Fabricação: em reator de aço inox coloca-se os componentes da formulação e posteriormente em processo de agitação constante durante 20 minutos até a completa homogeneização;

Composição qualitativa: 80% em volume de acetona e 20% em volume de álcool etílico hidratado;

Fórmula química: C₃H₆O;

Componentes ativo e sua junção: acetona atua como anti-séptico e álcool etílico hidratado como coadjuvante na ação antimicrobiana; (grifo nosso)

O ITEP, por meio do Relatório Técnico nº 168/867, de 25/10/99, após exame de amostra coletada na recorrente, apresenta as seguintes informações:

[...]

A análise cromatográfica identificou três componentes na amostra:

- *Acetona (maior concentração),*
- *Álcool etílico (baixa concentração),*
- *Cloreto de Benzalcônio (traços)*

[...]

O Cloreto de Benzalcônio encontrado na amostra, é usado em soluções para desinfecção de pele, limpeza de membranas mucosas e esterilização de instrumentos.

[...]

Segundo o fabricante (LABORTECNE), a amostra é constituída de 0,1% do Cloreto de Benzalcônio, sendo esta concentração, suficiente para dar característica anti-séptica a amostra. No laboratório, só foi possível a determinação qualitativa desta substância, ficando evidenciada a sua presença na amostra como traços.

[...]

Através de análise cromatográfica, foi detectada a presença da acetona na amostra analisada, tratando-se de um líquido incolor, muito volátil, menos denso que a água e solúvel em água e álcool. Como o produto é a base de acetona é desaconselhável o seu uso tópico por causar ressecamento da pele e dermatites, sendo os seus vapores irritantes ao olhos e ao trato respiratório. Na farmacopéia não existe indicações de acetona como anti-séptica. (grifo nosso)

O ITEP, posteriormente, em 13/08/2009, complementando as informações prestadas, atendendo aos questionamentos da recorrente, afirma que:

[...]

Existem inúmeras formulações de soluções anti-sépticas, a escolha a depender do local onde será utilizada. Assim, por exemplo, uma formulação destinada à limpeza de instrumentos cirúrgicos normalmente não é utilizada como solução anti-séptica de uso tópico, devido à agressividade de seus componentes para a pele - a recíproca é verdadeira. No caso vertente, para que a solução possuísse características anti-sépticas, conforme informamos no quesito anterior, seria

necessária uma concentração superior a 80% de acetona, conforme Farmacopeia Remington 2 — Farmácia 17.edição — Editora Médica - Panamericana

Ingressando na análise das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado, estas, em relação à posição 3304, assim informam:

A) PRODUTOS DE BELEZA OU DE MAQUIAGEM PREPARADOS E PREPARAÇÕES PARA CONSERVAÇÃO OU CUIDADOS DE PELE, INCLUÍDAS AS PREPARAÇÕES ANTI-SOLARES E OS BRONZEADORES

Incluem-se na presente posição:

1)[...]

B - PREPARAÇÕES PARA MANICUROS E PEDICUROS

Este grupo compreende os pós e esmaltes (vernizes) para unhas, os removedores destes esmaltes (vernizes), as preparações para facilitar a remoção de cutículas e outras preparações para manicuros e pedicuros.*

Excluem-se da presente posição:

a) As preparações medicamentosas destinadas a tratar certas doenças da pele, como por exemplo as pomadas para o tratamento de eczemas (posições 30.03 ou 30.04).

b) Os desodorantes para os pés, bem como as preparações próprias para o tratamento das unhas de animais (posição 33.07) (grifo nosso).

Já a nota de capítulo nº 1, d, do Capítulo 30, assim dispõe:

1. O presente Capítulo não compreende:

d) as preparações das posições 3303 a 3307, mesmo com propriedades terapêuticas ou profiláticas (grifo nosso).

Em sendo estas as informações mais relevantes constantes dos autos, e ressaltando a previsão contida na nota do capítulo 30 nº 1, d, resta claro que o produto em tela não pode ser classificado como medicamento, como pretende a recorrente, mesmo que este apresente em sua formulação traços de Cloreto de Benzalcônio.

A acetona, que compõe 80% do produto, é amplamente utilizada em preparações para manicuros ou pedicuros, com a função de remoção de esmaltes de unhas, razão pela qual mostra-se correta a classificação proposta pela Fazenda Nacional.

Diante de todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto - Relator

Processo nº 10480.030255/99-08
Acórdão n.º **3201-001.734**

S3-C2T1
Fl. 1.148

CÓPIA