



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10880.003232/89-10
SESSÃO DE : 07 de julho de 2004
ACÓRDÃO Nº : 301-31.319
RECURSO Nº : 120.171
RECORRENTES : DRJ/SÃO PAULO/SP e PERFUMARIA PHEBO S/A
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. REGRAS GERAIS DE INTERPRETAÇÃO. Os textos dos títulos de cada Seção, Capítulo ou Sub-capítulo têm, apenas, valor indicativo. Assim, a classificação de uma mercadoria é determinada legalmente pelo texto das posições e das Notas de cada uma das Seções ou Capítulos e pelas regras seguintes, sempre que não contrariem os termos das referidas posições e Notas.

MULTA DE OFÍCIO. REDUÇÃO. Em face das disposições contidas no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e em obediência ao princípio da retroatividade da lei mais benigna, consagrado no art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN, o percentual da multa de ofício deve ser reduzido para 75%, embora não tenha sido objeto da impugnação.

Recurso de ofício parcialmente provido.

Assunto: Classificação de Mercadorias

Período de apuração: 01/07/1985 a 30/11/1988

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. REGRAS GERAIS DE INTERPRETAÇÃO. Os textos dos títulos de cada Seção, Capítulo ou Sub-capítulo tem, apenas, valor indicativo. Assim a classificação de uma mercadoria é determinada legalmente pelo texto das posições e das Notas de cada uma das Seções ou Capítulos e pelas regras seguintes, sempre que não contrariem os termos das referidas posições e Notas.

CONDICIONADOR PARA CABELOS.

Produto utilizado após a lavagem dos cabelos para revitalizá-los ou devolver a estes as propriedades perdidas e após o uso do xampu, e que não o substitui, classifica-se na TIPI/83 como "Outros cosméticos".

Recurso voluntário improvido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário, vencido o Conselheiro Luiz Roberto Domingo e dar provimento parcial ao recurso de ofício, vencidos os Conselheiros Carlos Henrique Klaser Filho e Luiz Roberto Domingo que fará declaração de voto, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 07 de julho de 2004

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.171
ACÓRDÃO Nº : 301-31.319



OTACÍLIO DANTAS CARTAXO
Presidente



VALMAR FONSECA DE MENEZES
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ROBERTA MARIA RIBEIRO ARAGÃO, ATALINA RODRIGUES ALVES, JOSÉ LENCE CARLUCI e JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI.

RECURSO Nº : 120.171
ACÓRDÃO Nº : 301-31.319
RECORRENTES : DRJ/SÃO PAULO/SP e PERFUMARIA PHEBO S/A
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP
RELATOR(A) : VALMAR FONSECA DE MENEZES

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, do qual transcrevo excertos, a seguir:

“A empresa acima qualificada foi autuada em ato de fiscalização de 15/10/1988, quando foram reclassificados determinados produtos, de sua industrialização, na seguinte forma :

CONDICIONADOR LADY” de código TIPI 33.06.22.00 (Xampus) para 33.06.19.00 (Outros Cosméticos);

DEO COLOGNE” de código TIPI 33.06.14.01 (Desodorante Líquido) para 33.06.02.99 (Qualquer outra perfumaria);

DEO COLOGNE APÓS BARBA” de código TIPI 33.06.14.00 (Desodorante líquido) para 33.06.24.00 (Loções após barba).

Disso resultou o Auto de Infração de fl. 49, por meio do qual foi formalizada a constituição do crédito tributário, inclusive acréscimos legais, no valor de NCZ\$ 8.479.103,25, por recolhimento a menor do IPI, em razão da reclassificação destes produtos resultar em aumento das respectivas alíquotas de 10% para 77%, nos exercícios de 1985, 1986, 1987, e 1988.

Deu-se a capitulação legal nos artigos 15, 16, 17, 62 e 107, todos do RIPI/82, com aplicação da multa prevista no artigo 364, II, do referido diploma legal.

Tempestivamente apresentou a impugnação de fls. 66 a 79, com os anexos de fls.: 80 a 95, peticionando ainda o acréscimo de prazo, previsto no inciso I do artigo 6º do Decreto nº 70.235/72, então em vigor. Assim, foram juntados os documentos de fls. 101 a 116 e o aditivo da impugnação de fls. 117 a 129, mais os documentos de fls. 130 a 296, que consistem basicamente no registro e relatórios, dos produtos em questão, exarados pelo Ministério da Saúde (Secretaria Nacional de Vigilância Sanitária), além do boletim de análise da Fundação Oswaldo Cruz e Laudo do Instituto Adolfo Lutz, como comprovação de que são produtos de higiene.

Às fls. 242 a 244, a autoridade autuante manifestou-se, nos termos da legislação então em vigor, informando que a impugnação não apresentou elementos que pudessem reformular o auto de infração.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.171
ACÓRDÃO Nº : 301-31.319

A Divisão de Tributação, em 01/10/91, requereu laudo do Labana para melhor esclarecer a questão e em 14/01/97, às fls. 304 a 310, foi anexada a Informação Técnica nº 046/97 onde se conclui, para os produtos ali analisados, que *“pela simples adição de agente bactericida”* não deixa de ser perfume.

Após, sem dar vistas do teor do referido laudo ao interessado, foi exarada a decisão de primeira instância, fls. 312/319, em 13/11/97, julgando procedente o lançamento, com base na supracitada Informação Técnica.

Intimada em 15/01/98, a empresa recorreu ao Conselho de Contribuintes arguindo preliminar de nulidade, por cerceamento do direito de defesa, pelo fato de não se ter apreciado todos os argumentos da defesa e por não ter tomado conhecimento do Laudo do Labana, no qual a decisão se fundamentou; quanto ao mérito fez uma série de argumentos técnicos e fáticos.

As preliminares foram acolhidas, conforme o Acórdão nº 301-29.146, de fls. 409/413, que declarou nulo o processo a partir da Informação Técnica nº 046/97, determinando que se ouvisse a empresa sobre o referido laudo e que nova decisão de primeira instância fosse exarada, cumprindo-se todos os requisitos para garantia total do direito de defesa. Ressalte-se que o referido acórdão não determinou que o recurso, de fls.: 324/375, fosse considerado como aditivo da impugnação

A interessada foi intimada à fl. 416 para se manifestar a respeito do Laudo Labana e apresentou suas razões às fls. 423 a 431.

Assim, retornou o processo a esta instância para novo julgamento a partir dos seguintes argumentos:

- “CONDICIONADOR LADY” –
 - 1) Impugnação de fls. 66 a 79:
 - a) A matéria há de ser apreciada com base nos textos legais pertinentes, verificando-se em que código o produto em questão se enquadra, mercê das substâncias e características essenciais que o compõem.
 - b) Cita a Lei nº 6.360/76 para conceituar e diferenciar “produtos de higiene” de “cosméticos”, argumentando que conclui-se do Decreto nº 79.094/77 e da Portaria nº 270, baixada pelo Ministério da Fazenda, ser da competência do Ministério da Saúde a classificação dos referidos produtos industrializados.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.171
ACÓRDÃO Nº : 301-31.319

- c) A DICOP (Divisão Nacional de Vigilância Sanitária de Cosméticos) é quem, após utilizar-se de todos elementos científicos de que dispõe, chega à conclusão de que o produto não se enquadra no gênero “cosmético”.
 - d) Reforça este entendimento o Parecer CST nº 963/85 que classificou o produto “Divicil condicionador capilar – produto de toucador (xampu) próprio para limpar e amaciar os cabelos, conferindo-lhes brilho e facilitando o penteado” na posição 33.06.22.00 da TIPI/83.
 - e) Portanto, como o “Condicionador Lady” não se inclui dentre os produtos definidos como “cosméticos” na legislação pertinente, identificando-se, por seu uso e características, com os demais “Xampus”, justifica-se a posição e alíquota de 10% aplicada pela interessada.
- 2) O aditivo de fls. 117 a 129, além do já exposto, ainda acrescenta:
- a) O “Condicionador Lady” foi especialmente desenvolvido, a partir do balanceamento de matérias-primas destinadas a complementar a ação de lavagem, através da devolução aos cabelos do brilho, maciez e oleosidade normal retiradas após o uso do xampu.
 - b) Sua base é preparada com água desmineralizada, álcool ceto estearílico, monoestearato de etilenoglicol e cloreto de cetil trimetil amônio que, além de veículo para os demais componentes, também proporciona maciez. Sua fórmula é integrada, ainda, pelo propilenoglicol (como agente de umectação), pelo óleo mineral (como agente de lubrificação das fibras) e pelo ácido cítrico (como anti-oxidante e responsável pelo acerto de PH), além de essências e corantes (para perfumar e colorir).
 - c) O produto não apresenta apenas a ação mecânica de desembaraçar os cabelos (como acontece, por exemplo, com os “creme-rinse”), em verdade sua finalidade precípua é complementar a ação de lavagem. Finalidade prevista no art. 49, inciso I, alínea b, do Decreto nº 79.094/(77). Disto decorre ser o CONDICIONADOR classificado pelo DICOP como produto de higiene e não como cosmético, que traz em seu bojo, por definição legal, a idéia de simples efeito embelezador e/ou odorífico.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.171
ACÓRDÃO Nº : 301-31.319

- 3) Embora a manifestação de fls.423 a 431 cite que irá se referir ao produto em questão no item (ii), nada mais acrescentou, restringindo-se a criticar o Laudo Labana, que trata somente dos produtos Deo Cologne e Deo Cologne Após Barba.
- "DEO COLOGNE e DEO COLOGNE APÓS BARBA" -
- 1) Impugnação de fls. 66 a 79:
- a) Conforme expressa indicação do DICOP e, em razão de dentre os componentes achar-se o álcool etílico de cana 96° Gl, que atua como anti-séptico e o 2, 4, 4' triclora-2' hidroxidifenil éter, que atua como agente bactericida, tanto o "DEO COLOGNE" como o "DEO COLOGNE APÓS BARBA" devem ser classificados como desodorantes.
- b) Reforça este entendimento o Parecer CST nº 1.321/84 que classificou o produto "Colônia Desodorante Sophia" no código 33.06.14.00.
- 2) O aditivo de fls. 117 a 129, além do já exposto, ainda acrescenta.
- c) A diferença conceitual entre "bactericida" e "bacteriostático".
- d) O significado técnico dos Boletins de Análise apensados.
- e) A conclusão do Laudo apensado.
- f) Demonstrando, através de elementos de prova altamente relevantes, a correção da classificação praticada.
- 3) A manifestação de fls.423 a 431, além dessas considerações, ainda argúi que:
- a) A Informação Técnica nº 046/97 preparada pelo Labana, além de incorreta não é conclusiva porque, em síntese, os percentuais encontrados não totalizam 100%, não são fornecidas as referências bibliográficas citadas, os percentuais "recomendáveis" de Irgasan DP 300 indicados pelo Labana contrariam as orientações normativas do Conselho Nacional de Saúde, existem contradições nas informações fornecidas e os dados fornecidos não levam, de uma maneira lógica, às conclusões a que chegou o Labana.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.171
ACÓRDÃO Nº : 301-31.319

- b) Entende, pela jurisprudência emanada do Conselho de Contribuintes, que deve prevalecer o reconhecimento técnico e legal da Secretaria Nacional de Vigilância Sanitária.
- c) Encerra entendendo que, apesar do acórdão citado, não é necessário novo laudo junto ao INT, uma vez que as provas trazidas pela defesa são suficientes para elidir o entendimento fiscal."

A Delegacia de Julgamento proferiu decisão, mantendo em parte, o lançamento.

Irresignada, a empresa apresentou recurso voluntário a este Conselho, às fls. 324 e seguintes, tendo a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentado as suas contra-razões à fl. 404, sustentando que a decisão recorrida agiu com acerto, aplicando a lei ao fato e que a impugnante não aduz ao recurso nenhum elemento novo, apenas reproduzindo a peça impugnatória..

À fl. 409, esta Câmara, por meio do Acórdão de no. 301-29.146, decidiu pela nulidade do processo a partir do Laudo Técnico do Labana, por entender ter havido cerceamento do direito de defesa da recorrente, por não apreciação de termos da impugnação e por ter a decisão recorrida se baseado no referido Laudo, sem a oitava da interessada.

À fl. 416, a repartição de origem deu ciência à empresa do Acórdão proferido e facultou à mesma adotar as providências legais com relação ao Laudo emitido, constando à fl. 423 a manifestação da autuada sobre o mesmo.

À fl. 434, a Delegacia de Julgamento proferiu nova decisão, nos termos da ementa a seguir transcrita:

"Assunto: Classificação de Mercadorias

Período de apuração: 01/07/1985 a 30/11/1988

Ementa: **CONDICIONADOR PARA CABELOS.**

Produto utilizado após a lavagem dos cabelos para revitalizá-los ou devolver a estes as propriedades perdidas com a ação das intempéries, bem como pela devolução aos cabelos do brilho, maciez e oleosidade normal retiradas após o uso do xampu e que não o substitui, classifica-se na TIPI/83 como "Outros cosméticos".
COLÔNIA – DESODORANTE.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.171
ACÓRDÃO Nº : 301-31.319

Laudo inconclusivo que impossibilita classificar a mercadoria pelo disposto na Regra 3ª-b, das Regras Gerais Para A Interpretação Da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias, implica em classificá-la na posição que figure em último lugar na ordem numérica das posições suscetíveis de validamente serem tomadas em consideração, conforme disposto na Regra 3ª-c.

COLÔNIA APÓS BARBA - DESODORANTE.

Reiteradas decisões emanadas pelas unidades da Secretaria da Receita Federal, competentes para dirimir dúvidas quanto a correta classificação de mercadorias desta natureza, firmaram o entendimento de que esta se classifica como desodorante.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário
Período de apuração: 01/07/1985 a 30/11/1988

Ementa: RETROATIVIDADE DA MULTA MAIS BENIGNA.

O inciso I do ADN COSIT nº 07/97 determina a aplicação retroativa da multa de 75% prevista na Lei nº 9.430/96.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE"

À fl. 222, a interessada apresenta recurso voluntário a este Colegiado, pelos seus representantes legais, conforme documentos de fls. 470 e 481, alegando, em suma, que:

- A decisão recorrida manteve a exigência de IPI sobre as operações com o "Condicionador Lady", o que a deixou inconformada;
- A primeira instância considerou o "Condicionador Lady" como cosmético unicamente porque tal produto tem, como um dos seus efeitos, o efeito embelezador e tem, como um de seus elemento, essência perfumante;
- Tal entendimento não pode prevalecer, uma vez que o "Condicionador Lady" não se limita a perfumar, como faria um mero cosmético, mas também trata o cabelo, recuperando os fios das agressões naturais, como o vento e sol e do ressecamento causado pelo uso de xampu;
- A maior prova de tal fato consiste nos rótulos dos xampus vendidos que sugerem a utilização do condicionador após o seu uso;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.171
ACÓRDÃO Nº : 301-31.319

- Não se pode concluir que condicionador e creme rinse são sinônimos e, desta forma, tenham o mesmo tratamento tributário;
- O creme rinse tem finalidade como única facilitar o penteado dos cabelos, não possuindo as funções características de revitalizar ou devolver aos cabelos as propriedades perdidas com a ação das intempéries e do xampu, próprias do condicionador; não pode, pois, subsistir o entendimento da decisão recorrida de que o “Condicionador Lady” é creme rinse, tratando-se, na verdade, de genuíno produto de higiene;
- Tal condição resta comprovada pelos Certificados de Registros expedidos para um destes produtos pelo Ministério da Saúde;
- Apesar da Secretaria da Receita Federal ser, sem dúvida, o órgão responsável pela classificação fiscal dos produtos sujeitos ao IPI, não se pode afastar a possibilidade de recurso a outros órgãos, mais especializados para a análise de tais produtos;
- O Decreto 79.094/77, em seu artigo 3º, define o conceito de produtos de higiene e veda, em seu artigo 12º, a fabricação, importação ou comercialização de qualquer produto sem prévia análise e registro pelo Ministério da Saúde;
- No caso específico do produto em análise, aquele órgão expediu Certificado de Registro atestando tratar-se de produtos de higiene, e não de cosméticos, conforme documento que junta aos autos;
- A decisão recorrida silenciou quanto a estes fatos e provas; a Legislação sanitária, neste caso, é a legislação hábil para a correta determinação da classificação fiscal do produto;
- A legislação sanitária, de fato, não observa o princípio da essencialidade, o que é próprio da Legislação do IPI;
- De acordo com as regras para classificação fiscal, é de se ressaltar:
 - a) a Regra 1 – texto das posições – não possibilita classificar com precisão o produto, bem como as notas da Seção ou Capítulo;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.171
ACÓRDÃO Nº : 301-31.319

- b) Não sendo possível tal aplicação, passa-se à Regra 22, que também não se adequa ao caso, por tratar de produtos inacabados ou incompletos, misturados ou compostos;
- c) Assim, há que se partir para a Regra 3, onde se conclui que classificação correta é a 33.06.22.00, adotada pela recorrente, visto que o produto não se classifica na posição genérica "outros".
- d) Ademais, o produto analisado não apresenta nenhuma das características apontadas pelo artigo 49, III do Decreto 79094/77, que trata apenas de cosméticos, mas, apenas, características dos xampus.

Por outro lado, a Delegacia de Julgamento, por força do disposto no artigo 34 do Decreto 760.235/72 e na Portaria MF 333/97, recorre de ofício da decisão proferida, por conta do limite de alçada para exoneração de crédito tributário questionado.

É o relatório.



RECURSO Nº : 120.171
ACÓRDÃO Nº : 301-31.319

VOTO

Em virtude do valor do crédito exonerado na Primeira Instância, sobem os autos a este Colegiado para apreciação do recurso de ofício.

A Delegacia de Julgamento, em sua decisão, concordou com as argumentações da contribuinte, com relação à classificação de dois produtos envolvidos na lide, quais sejam o “Deo Cologne” e “Deo Cologne após barba”, como também exonerou a recorrente de parte da multa de ofício exigida, reduzindo-a em 25%, sob o argumento de aplicação do inciso I do Ato Declaratório Cosit no. 7, de 01/01/97.

Por tópicos, então, verifiquemos a pertinência de tal decisum.

DA REDUÇÃO DA MULTA APLICADA:

Analisando-se os demonstrativos de fls. 46 e 47, verifica-se que foi exigida a multa de ofício no percentual de 100%, por ser o que determinava a legislação vigente por ocasião da ocorrência dos fatos geradores e quando da lavratura do auto de infração. Entretanto, em face das disposições contidas no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e em obediência ao princípio da retroatividade da lei mais benigna, consagrado no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, o percentual da multa de ofício deve ser reduzido para 75%, embora não tenha sido objeto da impugnação.

Assim sendo, entendo ter agido corretamente o julgador de primeira instância ao manter, em parte, o lançamento, reduzindo-se o percentual da multa de ofício para 75%.

DA CLASSIFICAÇÃO DO PRODUTO “DEO-COLOGNE”:

O laudo de fl. 304/310, em sua conclusão final, atesta claramente que os produtos analisados – tanto o “DEO-COLOGNE” como o “DEO-COLOGNE APÓS BARBA”, sofreram a adição de agente bactericida, mas que isto não implica que tenham perdido as suas funções e tenham se transformados em desodorantes e que, tendo em vista o uso principal, pode-se concluir que tais soluções tenham as suas propriedades melhoradas com aquela adição, passando a ter a função de desodorante apenas de forma acessória.

As Regras Gerais para Interpretação da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias, determinam, na Regra Geral nº 1, que:

RECURSO Nº : 120.171
ACÓRDÃO Nº : 301-31.319

“Os textos dos títulos de cada Seção, Capítulo ou Sub-capítulo tem, apenas, valor indicativo. Assim a classificação de uma mercadoria é determinada legalmente pelo texto das posições e das Notas de cada uma das Seções ou Capítulos e pelas regras seguintes, sempre que não contrariem os termos das referidas posições e Notas.” (grifo nosso)

No presente caso, não resta dúvida de que o produto analisado esteja compreendido entre os produtos elencados na posição 33.06, inclusive não havendo nenhum litígio até este ponto, onde recorrente e recorrida concordam.

Ora, dentro desta posição, não há como se conceber que o produto seja considerado como desodorante, como de fato não o é, e não podemos classificá-lo na posição específica criada para este item.

Observe-se, também, que não se trata de um produto que seja o resultado da mistura de perfumes ou colônias com desodorantes, mas, apenas de um produto de perfumaria com adição de um componente que também entra na composição de desodorante, tendo atestado o laudo que a quantidade presente nas amostras deste aditivo é inferior ao que se usaria para a fabricação de tal produto.

Não se constituindo a mercadoria analisada, desta forma, de mistura de produtos com classificações diferentes, mas sim de um produto, sem dúvida, compreendido como produto de perfumaria, a aplicação da Regra Geral nº 1 é suficiente para estabelecer a correspondente posição fiscal na TIPI, tendo o Fisco corretamente a enquadrado na posição 33.06.06.00.

DA CLASSIFICAÇÃO DO PRODUTO “DEO COLOGNE APÓS BARBA”

Quanto a este produto, levando em conta as mesmas considerações feitas, visualizamos na Tabela de Incidência a sua posição específica, qual seja a posição 33.06.24.00, que, de forma literal, se refere a “Loções para após o barbear”.

Ninguém duvida que, no presente caso, trata-se, de fato, de uma loção após barba, e não de um desodorante.

Pela aplicação direta da Regra Geral nº 1, não podemos passar para a aplicação das regras seguintes, pelo simples fato de que esta atitude implicaria em contrariarmos o texto claro da posição citada.

Diante do exposto, dou provimento parcial ao recurso de ofício, para confirmar a redução da multa de ofício para 75%, nos termos da Lei 9.430/96, e para manter a classificação fiscal estabelecida pela Fiscalização para os produtos analisados.

RECURSO Nº : 120.171
ACÓRDÃO Nº : 301-31.319

QUANTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO:

O recurso voluntário preenche as condições de admissibilidade, razão por que deve ser conhecido.

O litígio estabelece-se, fundamentalmente, na análise de que o produto “Condicionador Lady” seja ou não considerado cosmético, sustentando a recorrente que se trata, no caso, de produto de higiene, conforme atesta o Certificado de Registro do Ministério da Saúde, e classificando-a na posição de xampus.

O período correspondente à autuação (07/85 a 11/88) está compreendido na vigência da Tabela de Incidência do IPI – TIPI, aprovada pelo Decreto 89.241, de 23 de dezembro de 1983 (D.O.U. de 28/12/83).

O produto em análise se classifica na Seção VI da TIPI/83, na posição 06 do capítulo 33, que engloba os produtos de perfumaria ou de toucador preparados e cosméticos preparados, bem como águas destiladas aromáticas e soluções aquosas de óleos essenciais, mesmo medicinais. Como bem observa a decisão recorrida, até este ponto da análise não há divergências entre o fisco e a contribuinte, que somente se estabelecem quanto à inclusão do produto como pertencente à sub-posição 22.00 (xampus, mesmo com propriedades terapêuticas ou profiláticas), no entendimento da recorrente, ou na posição 19.00 (outros cosméticos), assim visto pelo Fisco.

Em outras palavras, o Fisco e a recorrente concordam em que o produto analisado se enquadra como pertencente à posição dos produtos de perfumaria ou de toucador preparados e cosméticos preparados e das águas destiladas aromáticas e soluções aquosas de óleos essenciais, mesmo medicinais.

A divergência se dá entre ser o produto considerado como cosmético ou como produto de toucador, considerando a fiscalização que seria na sub-posição de “outros cosméticos” e a recorrente na sub-posição “xampus, mesmo com propriedades terapêuticas ou profiláticas”.

A solução da lide está, pois, em se definir se o produto em análise se classifica em qual destas sub-posições referidas.

A sub-posição 22.00, pleiteada pela recorrente, é específica para xampus, ainda que com propriedades terapêuticas ou profiláticas.

Há que se perquirir, pois, inicialmente, se condicionador e xampu são a mesma coisa, para que, por questão de lógica elementar, admita-se tal possibilidade.

RECURSO Nº : 120.171
ACÓRDÃO Nº : 301-31.319

Neste ponto, ressalte-se que a própria contribuinte afirma, na peça recursal, que:

“Não obstante, tal entendimento não pode prevalecer, uma vez que o “Condicionador Lady” não se limita a embelezar e perfumar, como faria um mero cosmético, mas também trata o cabelo, recuperando os fios das agressões naturais ,como vento e sol, e do ressecamento causado pelo uso de xampu.

A maior prova disto consiste nos rótulos dos xampus vendidos no mercado: todos sugerem ousar, após o xampu, de condicionador apropriado para complementar e finalizar a função de limpeza e tratamento dos cabelos.

(...)

Senão veja-se: o condicionador é utilizado conjuntamente ou logo após a aplicação do xampu, tendo por objetivo restabelecer as propriedades do cabelo, perdidas ou danificadas pela ação (...) até mesmo do próprio xampu.

(...)” (grifos nossos)

Logo, as afirmações da própria recorrente deixam patente o entendimento de que xampu e condicionador são duas coisas diferentes.

Sendo assim, mesmo que se considere a mercadoria como produtos de toucador, como quer a contribuinte, não poderíamos enquadrá-la naquela posição, mas sim na posição “outros produtos de toucador”, o que implica na mesma alíquota exigida na classificação estabelecida pelo Fisco.

Por outro lado, a Nota Complementar do Capítulo (NC 33-1) afirma que:

“na indicação do código de classificação das mercadorias compreendidas na posição 33.06, não deve ser levada em consideração a letra correspondente ao título dos agrupamentos dessas mercadorias, ainda que o texto do título integre o do código”.

Assim, a análise de ser o produto cosmético ou produtos de toucador, é irrelevante para a classificação fiscal, por estrita obediência a esta regra.

Porém, acrescente-se que, de fato, tal agrupamento, semanticamente, não teria nenhum sentido, segundo o entendimento do moderno Dicionário da Língua Portuguesa – MICHAELIS, que, por seu turno, assim define os dois termos:

RECURSO Nº : 120.171
ACÓRDÃO Nº : 301-31.319

“cos-mé-ti-co adj (gr kosmetikós) Que serve para embelezar ou preservar a beleza, especialmente do rosto. sm Substância ou preparado para embelezar, preservar ou alterar a aparência do rosto de uma pessoa ou para limpar, colorir, amaciar ou proteger a pele, cabelo, unhas, lábios, olhos ou dentes. Tou-ca-dor adj (tocar+dor²) Que touca. sm 1 Aquele que touca. 2 Espécie de mesa com um espelho e tudo o que é necessário para pentear e tocar. 3 Compartimento anexo ao dormitório, destinado a acomodar guarda-roupa, penteadeira etc.; quarto de vestir. 4 Touca em que as mulheres envolvem o cabelo, ao deitar-se.”

Logo, todo cosmético é artigo de toucador, o que talvez tenha motivado a edição da referida Nota Complementar do capítulo, que determina a irrelevância do título dos agrupamentos dessas mercadorias.

Observe-se que o agrupamento procedido pela TIPI em produtos de toucador e cosméticos traz nuances interessantes, a exemplo de colocar os preparados para manicuro e pedicuro – como esmaltes e pós para unhas – e, ao mesmo tempo, colocar o dissolvente de esmalte para unha como produto de toucador. Tal observação, apenas confirma a irrelevância de tal agrupamento, como preceitua a Nota Complementar citada.

Por outra vertente, semanticamente, o condicionador, como produto destinado a proteger os cabelos, é considerado um cosmético.

Em extrema obviedade, nenhuma dúvida resta quanto à diferença entre os dois produtos.

As Regras Gerais para Interpretação da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias, determinam, na Regra Geral nº 1, que:

“Os textos dos títulos de cada Seção, Capítulo ou Sub-capítulo tem, apenas, valor indicativo. Assim a classificação de uma mercadoria é determinada legalmente pelo texto das posições e das Notas de cada uma das Seções ou Capítulos e pelas regras seguintes, sempre que não contrariem os termos das referidas posições e Notas.” (grifo nosso)

Observe-se, também, que não se trata de um produto que seja o resultado da mistura de xampus com condicionadores, mas destes produtos, considerados individualmente. Não se constituindo a mercadoria analisada, desta forma, de mistura de produtos com classificações diferentes, mas sim de um produto, sem dúvida, compreendido inclusive em capítulo e posição defendidos por

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

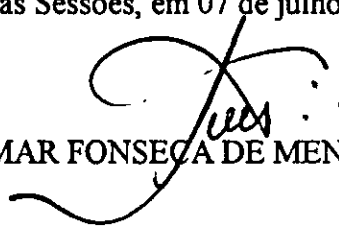
RECURSO Nº : 120.171
ACÓRDÃO Nº : 301-31.319

recorrente e recorrida, a aplicação da Regra Geral nº 1 é suficiente para estabelecer a correspondente posição fiscal na TIPI, tendo o Fisco corretamente ao enquadrá-lo na posição 33.06.19.00.

Levando em conta todo o exposto, entendo que o produto em análise, por ser diferente de xampu, como bem demonstra a recorrente, não pode ser classificada na mesma sub-posição correspondente a este produto, restando como correta a classificação efetuada pela fiscalização, como outros cosméticos, cuja alíquota coincide com aquela da classificação como “outros produtos de toucador”, dentro do agrupamento pretendido pela recorrente.

· Diante do exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 07 de julho de 2004


VALMAR FONSECA DE MENEZES - Relator

RECURSO Nº : 120.171
ACÓRDÃO Nº : 301-31.319

DECLARAÇÃO DE VOTO

Trata-se Recurso Voluntário interposto pela contribuinte contra decisão prolatada pela DRJ/SÃO PAULO - SP, que manteve, parcialmente, o lançamento de IPI em face de suposto erro de classificação fiscal do produto “condicionador para cabelos”.

O voto do Eminentíssimo Conselheiro-Relator, Dr. Valmar Fonseca de Menezes, funda-se no fato de o produto “condicionador para cabelos” ter função tão-somente estética sendo, portanto, um cosmético. Sua posição não é isolada e conta com precedentes deste Conselho e do Eg. Segundo Conselho de Contribuintes, onde era desempenhada, outrora, a competência para apreciação de classificação fiscal de produtos. Ocorre que a questão é polêmica e não pacificada no âmbito deste Conselho.

Por conta disso, data máxima vênua, ousou discordar dessa posição seja porque o produto em apreço é ingrediente complementar ao processo de lavagem dos cabelos e saúde dos cabelos, seja porque o órgão responsável pela classificação do produto – como cosméticos ou produto de higiene – certamente não é o Conselho de Contribuintes ou o Ministério da Fazenda, mas sim o Ministério da Saúde.

O produto “Condicionador Lady”, nas diversas fórmulas objetivadas pelo lançamento, está registrado perante o Ministério da Saúde – Secretaria Nacional de Vigilância Sanitária – Divisão Nacional de Vigilância Sanitária de Cosméticos, conforme se depreende da cópia do Certificado de Registro de Produto, às fls. 85 a 89, sob o enquadramento de Produto de Higiene, mais especificamente como “coadjuvante para limpeza dos cabelos e do couro cabeludo”, com fundamento nos artigos 6º e 17 do Decreto 79.094, de 05/01/1977, sendo que, este último, dispõem:

“Art. 17. O registro dos produtos submetidos ao sistema de vigilância sanitária fica sujeito à observância dos seguintes requisitos:

I - Que o produto seja designado por nome que o distinga dos demais do mesmo fabricante e dos da mesma espécie de outros fabricantes.

II - Que o produto seja elaborado consoante as normas da Lei nº 6.360, de 23 de setembro de 1976, deste ou de demais Regulamentos da mesma, ou atos complementares.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.171
ACÓRDÃO Nº : 301-31.319

III - Que o pedido da empresa ao dirigente do órgão de vigilância sanitária competente do Ministério da Saúde, indique os endereços de sua sede e do estabelecimento de fabricação, e seja acompanhado de relatório, assinado pelo responsável técnico, contendo:

a) fórmula ou fórmulas de composição correspondendo às formas de apresentação do produto, com a especificação das quantidades das substâncias expressas de acordo com o sistema métrico decimal;

b) relação completa do nome, sinônimos e quantidades de cada substância, ativa ou não, que figure em cada unidade de dose;

c) indicação, finalidade ou uso a que se destine;

d) modo e quantidade a serem usadas, quando for o caso, restrições ou advertências;

e) descrição da técnica de controle da matéria-prima e do produto acabado, com as provas de sua execução;

f) contra-indicações, efeitos colaterais, quando for o caso;

g) as diversas formas de apresentação;

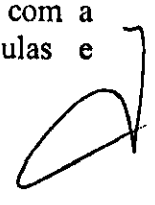
h) os demais elementos necessários, pertinentes ao produto de que se trata, inclusive os de causa e efeito, a fim de possibilitar a apreciação pela autoridade sanitária.

IV - Comprovação de que a empresa se acha autorizada a funcionar no País, na forma do artigo 50 da Lei nº 6.360, de 23 de setembro de 1976 e deste Regulamento.

V - Comprovação de que o estabelecimento de produção acha-se devidamente licenciado pelo órgão de vigilância sanitária competente dos Estados, do Distrito Federal ou dos Territórios.

VI - Comprovação de que o estabelecimento de fabricação tem assistência de técnico responsável, legalmente habilitado para aquele fim.

VII - Apresentação de modelos de rótulos, desenhados e com a indicação das dimensões a serem adotadas, e das bulas e embalagens, quando for o caso.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.171
ACÓRDÃO Nº : 301-31.319

VIII - Comprovação, da existência de instalações e aparelhagem técnica de equipamentos necessários à linha de industrialização pretendida.

IX - Quando o produto depender de análise prévia, que esta comprove as condições sanitárias indispensáveis à sua utilização.

X - Comprovação, por intermédio de inspeção sanitária, de que o estabelecimento de produção cumpre as boas práticas de fabricação e controle mediante a apresentação do certificado de que trata o art. 3º, inciso XXXII. (Inciso incluído pelo Decreto nº 3.961, de 10.10.2001)

Parágrafo único. O disposto no item I deste artigo não se aplica aos produtos imunoterápicos, drogas, insumos farmacêuticos, e medicamentos contendo uma única substância ativa.” (grifei)

Pelo fundamento da certificação, o órgão responsável - Divisão Nacional de Vigilância Sanitária de Cosméticos – tem, previamente, acesso a diversas informações necessárias à perfeita identificação do produto e sua respectiva qualificação.

Essa identificação do produto se mostra imprescindível ao registro, haja vista que o Decreto nº. 79.094/1977¹, é o instrumento normativo que regulamenta a Lei nº. 6.360/1976, a qual submete ao sistema de vigilância sanitária os medicamentos, as drogas, os insumos farmacêuticos e correlatos, cosméticos, produtos de higiene pessoal, saneantes e outros produtos. Portanto, somente pode ser levado à registro produto que esteja perfeitamente qualificado com o fim de que o ‘rógão responsável pelo “vigilância” possa dele conhecer e sobre ele se pronunciar.

O Decreto citado veicula a obrigatoriedade de autorização e licenciamento por parte do Ministério da Saúde, para que o produto possa ser colocado em mercado, *in verbis*:

“Art. 2º Para o exercício de qualquer das atividades indicadas no artigo 1º, as empresas dependerão de autorização específica do Ministério da Saúde e de licenciamento dos estabelecimentos pelo órgão competente da Secretaria de Saúde dos Estados, do Distrito Federal e dos Territórios.”

¹ Decreto nº. 79.094/1977, art. 1º:

“Art. 1º Os medicamentos, insumos farmacêuticos, drogas, correlatos, cosméticos, produtos de higiene, perfumes e similares, saneantes domissanitários, produtos destinados à correção estética e os demais, submetidos ao sistema de vigilância sanitária, somente poderão ser extraídos, produzidos, fabricados, embalados ou reembalados, importados, exportados, armazenados, expedidos ou distribuídos, obedecido ao disposto na Lei nº 6.360, de 23 de setembro de 1976, e neste Regulamento.”

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.171
ACÓRDÃO Nº : 301-31.319

É de notar-se que o registro pressupõe o exercício do Poder de Polícia do Estado, pois, cabe lembrar que o art. 14 do Decreto 79.094/1977 veda a industrialização, exposição, venda ou consumo do produto senão antes de registrado:

“Art. 14 Nenhum dos produtos submetidos ao regime de vigilância sanitária de que trata este Regulamento, poderá ser industrializado, exposto à venda ou entregue ao consumo, antes de registrado no órgão de vigilância sanitária competente do Ministério da Saúde.

Mostra-se irretorquível que os produtos alcançados pela Lei nº. 6.360/1976 e pelo seu Decreto Regulamentador nº. 79.094/1977, estão submetidos a controle Estatal, que se dá pela análise prévia das características e propriedades de cada um dos produtos destinados ao uso humano.

Esse controle exige um rol de informações acerca do produto que capacitam o órgão de vigilância à perfeita qualificação do produto.

No caso em apreço, o produto “Condicionador Lady” foi certificado pela Divisão Nacional de Vigilância Sanitária de Cosméticos como sendo “coadjuvante para limpeza dos cabelos e do couro cabeludo”, ou seja um produto de higiene e não um cosmético.

Aliás, essa classificação encontra respaldo nas normas que cuidam da vigilância sanitária que classificam os condicionadores e xampus como elementos de higiene pessoal, conforme expressamente disposto no art. do Decreto nº. 79.094/1977, *in verbis*:

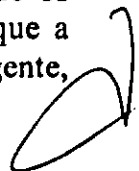
“Art. 49. Para o fim de registro, os produtos definidos nos itens VII, VIII e IX do artigo 3º compreendem:

I - Produtos de higiene:

“...”

b) Xampus - destinados à limpeza do cabelo e do couro cabeludo por ação tensoativa ou de absorção sobre as impurezas, apresentados em formas e veículos diversos, podendo ser coloridos e/ou perfumados, incluídos na mesma categoria dos produtos destinados ao embelezamento do cabelo por ação enxaguatória. (grifei)

O que se depreende da disposição acima é que, apesar de os condicionadores terem também a função de embelezamento, é inegável que a recomposição do pêlo – após a ação do xampu que, por sua ação detergente, danifica o cabelo –compõe o ciclo de limpeza e tratamento do cabelo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.171
ACÓRDÃO Nº : 301-31.319

No âmbito das divisões das competências administrativas do Estado, é certo que, à Secretaria Nacional da Vigilância Sanitária cabe a atribuição para analisar e categorizar, controlar os produtos destinados ao uso humano. É o Ministério da Saúde o órgão competente para determinar os limites e funções de cada produto submetido à sua análise indicando e/ou corrigindo eventuais distorções nas indicações feitas pelo fabricante. Ou seja, ainda que o fabricante pretendesse dar ao seu produto uma determinada função, cabe ao Ministério da Saúde atribuir ao produto sua correta aplicação em face das propriedades físico-químicas verificadas.

Desta forma, ainda que se pudesse classificar esse produto com uma função diferente, a que deve prevalecer é aquela dada pelo órgão responsável para determinar a utilidade da mercadoria para o uso humano, se cosmético ou produto de higiene.

A jurisprudência acerca dos limites funcionais do Ministério da Fazenda no trato da incidência tributária que dependa da intervenção de outros órgãos não é pacífica, mas conta com majoritário entendimento – esse é o caso dos benefícios tributários que dependem de aprovação pela SUFRAMA, pelo MICT (SECEX), dentre outras. Especificamente em relação à prevalência da classificação dada pelo Ministério da Saúde, podemos citar os Acórdãos n.ºs 202-04.853, de 27/02/92; 203-01.933, de 05/12/1994²; 203-01.939, de 06/12/1994³ e 202-02.105, de 05/01/1989 (este último do Eminentíssimo Conselheiro Elío Rothe, para quem não podemos deixar de citar sua posição contrária em relação à classificação fiscal para o produto em apreço no Acórdão n.º. 202-06.316, de 05/01/1994, mas que não deixa de ratificar ao).

Diante disso, tenho convicção que, por conta de sua natureza de higiene dada pelo Ministério da Saúde, deve prevalecer como correta classificação na posição 33.06.22.00, da TIPI/83, e, a partir de 01.01.89, com a entrada em vigor do Sistema Harmonizado, o enquadramento fiscal deve ser

² "IPI - CLASSIFICAÇÃO FISCAL - Correto o entendimento da fiscalização, mantido pela decisão recorrida, quanto aos produtos espuma para barba ou espuma de barbear (código 33.06.23.00 da TIPI/83) e aos que se destinam, especificamente, a usos após o barbear (código 33.06.28.00 da mesma TIPI/83). Quanto aos demais produtos aos quais é acrescido um agente bactericida na proporção permitida pelo Ministério da Saúde, em razão do que são identificados pelo prefixo "deo" acrescido do respectivo designativo, enquadram-se no código 33.06.14.00, da mesma Tabela, como "desodorantes". Recurso a que se dá provimento parcial." Rel. Mauro Wasilewski.

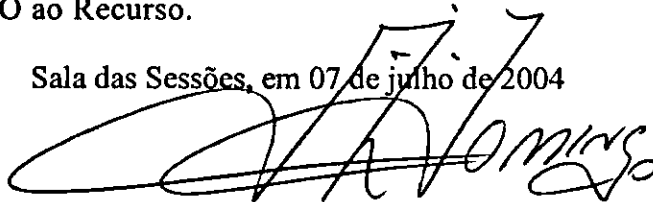
³ "IPI - COSMÉTICOS - CLASSIFICAÇÃO FISCAL NA TIPI - Os Certificados de Registros de produtos, expedidos pelo Ministério da Saúde, através da Divisão Nacional de Vigilância Sanitária de Cosméticos - DICOP devem ser considerados, eis que se trata de Órgão técnico que analisa a composição química de cada um deles. Assim, como nos produtos certificados constam as expressões "produtos de higiene", "produtos desodorantes", "desodorante colônia" e que é "destinado a perfumar o corpo e combater os odores da transpiração", é óbvio que se trata de desodorante sendo, pois, correta a classificação fiscal adotada pela Recorrente. Recurso provido." Rel. Sérgio Afanasieff

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.171
ACÓRDÃO Nº : 301-31.319

postado no código 3305.10.0100 da TIPI/88, motivo pelo qual DOU PROVIMENTO ao Recurso.

Sala das Sessões, em 07 de julho de 2004

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'L. Roberto Domingo', is written over a large, stylized 'X' mark.

LUIZ ROBERTO DOMINGO - Conselheiro