



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

Processo n° 12466.000344/2005-43
Recurso n° 341.082 Voluntário
Acórdão n° **3102-01.503 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 23 de maio de 2012
Matéria Auto de Infração - IPI
Recorrente CISA TRADING S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 22/11/2004

CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS. IDENTIFICAÇÃO DA MERCADORIA. DÚVIDA. ÓRGÃO COMPETENTE. MANIFESTAÇÃO EXPRESSA. REGISTRO PERANTE DEMAIS ÓRGÃOS FEDERAIS.

Na ocorrência de dúvida sobre a inclusão do produto num ou noutra grupo de mercadorias, deve prevalecer a manifestação do Órgão Federal competente para pronunciar-se sobre critérios de classificação merceológica e fiscal de mercadorias. Serve de subsídio adicional o registro obtido pelo administrado perante a Agência Nacional de Vigilância Sanitária - Anvisa.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS. DÚVIDA. REGRA GERAL N° 3 “C” PARA INTERPRETAÇÃO DO SISTEMA HARMONIZADO. REGRA GERAL COMPLEMENTAR N° 1.

Quando pareça que a mercadoria pode classificar-se em duas ou mais posições, subposições, item ou subitem, por aplicação da Regra 2 “b” ou por qualquer outra razão, a classificação deve efetuar-se na posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de diligência suscitada pelo Conselheiro Winderley Moraes Pereira, vencidos, além do suscitante, o Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro. No mérito, por maioria de votos, deu-se provimento ao Recurso Voluntário, vencido o Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro, que negava provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente.

(assinado digitalmente)

Ricardo Paulo Rosa - Relator.

EDITADO EM: 05/06/2012

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Ricardo Paulo Rosa, Adriana Oliveira e Ribeiro, Winderley Moraes Pereira, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho e Nanci Gama.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório que embasou a decisão de primeira instância, que passo a transcrever.

Trata o presente processo dos autos de infração de fls. 01 a 05; 10 a 14; 19 e 20 por meio dos quais são feitas as seguintes exigências contra CISA Trading S/A, CNPJ nº 39.373.782/0001-40:

fls. 01 a 05

1) **R\$ 1.488,38** (um mil quatrocentos e oitenta e oito reais e trinta e oito centavos) de **Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)**, aplicados sobre os produtos importados;

fls. 10 a 14

2) **R\$ 1.352,51** (mil trezentos e cinquenta e dois reais e cinquenta e um centavos) por **infração administrativa ao controle das importações – importar mercadorias do exterior sem Guia de Importação ou documento equivalente**, que não implique a falta de depósito ou falta de pagamento de quaisquer ônus financeiros ou cambiais nos termos do art. 169, I, “b”, do Decreto –lei nº 37 de 18/11/1966 – DOU 21/11/1996;

3) **R\$ 450,84** (quatrocentos e cinquenta reais e oitenta e quatro centavos) de **multa por classificação incorreta** na Nomenclatura Comum do Mercosul, nas nomenclaturas complementares ou em outros detalhamentos instituídos para a identificação da mercadoria, nos termos do art. 84 *caput*, I c § 1º, da Medida Provisória nº 2.158-35 de 24/08/2001 – DOU 27/08/2001;

fls. 19

4) **R\$ 22,27** (vinte e dois reais e vinte e sete centavos) de **Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social** devida pelo Importador de Bens Estrangeiros ou Serviços no Exterior – **COFINS-Importação**, nos termos dos arts. 1º, 3º, I; 4º, I; 5º, I; 7º, I; 8º, II; 13, I; 19 e 20, da Lei 10.865 de 30/04/2004 – DOU 30/04/2004 – ed. Extra;

5) **R\$ 16,70** (dezesseis reais setenta centavos), de **multa de lançamento de ofício da COFINS-Importação**, no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) do imposto devido, nos termos do art. 44, I, da Lei 9.430 de 27/12/1996 – DOU 30/12/1996;

6) juros de mora;

fl. 20

7) **R\$ 4,76** (quatro reais e setenta e seis centavos) de **Contribuição para o Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público** incidente na Importação de Produtos Estrangeiros ou Serviços – **PIS/PASEP-Importação**, nos termos dos arts. 1º; 3º, I; 4º, I; 5º, I; 7º, I; 8º, I; 13, I; 19 e 20, da Lei 10.865 de 30/04/2004 – DOU 30/04/2004 – ed. extra;

8) **R\$ 3,57** (três reais e cinquenta e sete centavos) de **multa de lançamento de ofício do PIS/PASEP-Importação**, no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) do imposto devido, nos termos do art. 44, I, da Lei nº 9.430 de 27/12/1996 – DOU 30/12/1996;

9) juros de mora

Conforme constam nas Descrições dos Fatos e Enquadramentos Legais de fls. 02 e 11/12, nas importações realizadas pela autuada através da DI nº 04/1188689-9 registrada em 22/11/2004 (fls. 23 a 27) no item 01 das adições 001 e 002 (fls. 26/27) constavam produtos do tipo que já haviam sido submetidos à análise laboratorial em outras importações. Os produtos são: “Éden Eua de Parfum” (descrição do produto pela importadora à fl. 27 e laudos às fls. 30/31).

Aplicando o permissivo contido no art. 30 do Decreto nº 70.235/1992, ou seja, atribuindo eficácia para o presente processo do laudo elaborado em outro, em que o produto em questão é originário do mesmo fabricante com igual marca e especificação, a fiscalização entendeu que a mercadoria em questão não era água de colônia, mas sim perfume.

A classificação fiscal, segundo a autoridade fiscal, deveria ter sido feita no código NCM 3303.00.10, cuja alíquota do IPI era de 40% (quarenta por cento). A importadora declarou o código NCM 3303.00.20 (fl. 26) – alíquota do IPI = 12% (doze por cento). Da alteração do código NCM decorreu não somente a exigência da diferença do IPI, mas todas as outras exigências deste processo.

Lavrados os autos de infração em tela e intimada a autuada em 25/01/05 (fls. 01, 09, 10, 15, 19 e 20), em 23/02/05 ela ingressou com a impugnação de fls. 34 a 64 por meio da qual discorre sobre os motivos dos lançamentos e alega em síntese:

- o lançamento é nulo porque não constam elementos que permitam à impugnante verificar o que lhe é cobrado e o porquê da referida cobrança (faz a defesa de sua tese transcrevendo à fl. 38 os arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235/1972 e 142 do CTN);

- não se pode utilizar os laudos em questão para transformar “águas-de-colônia” em perfumes, assim classificadas pelo Ministério da Saúde, com fins puramente arrecadatórios. Antes da efetivação da operação de importação em questão a COANA, em atendimento a pleito veiculado pela Divisão de Informação Comercial – Ministério das Relações Exteriores, expediu a Nota COANA/COTAC/DINOM nº 253 que faz a distinção entre perfumes e águas-de-colônia (transcreve a referida norma à fls. 41 a 43 e junta cópia às fls. 1169/170). Com base no entendimento da COANA os produtos objeto dos Autos de Infração se enquadram no código NCM 3303.0020;

- deve ser realizada diligência e respondidos os quesitos que lista à fl. 44 (às fls. 44 a 57 procede à defesa de que o produto em litígio é água-de-colônia,

apresentando várias legislações e explicações e transcrevendo à fl. 47 ementa do Acórdão nº 203-01.939 do Egrégio Conselho de Contribuintes);

- tendo em vista o acerto da classificação fiscal efetuada pela impugnante as exigências decorrentes não podem prosperar (faz a defesa da tese às fls. 57 a 64).

Pede a realização de diligência a fim de que seja feita nova análise laboratorial e a final sejam julgados insubsistentes os lançamentos.

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou, na ementa correspondente, a decisão proferida.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 22/11/2004

NULIDADES

São inaceitáveis as alegações de nulidade feitas pela peticionária, com base em alegações de que não constam nos autos demonstrativos que lhe permitam verificar o que lhe é cobrado e o porquê da referida cobrança, quando se depreende de sua impugnação que compreendeu, perfeitamente, as exigências que lhe são feitas e se defendeu cabalmente.

PERFUMES, AGUAS-DE-COLÔNIA E ÁGUAS PERFUMADAS

Como os desdobramentos da sub -posição composta 3303.00, na TEC, especificam apenas os perfumes - código NCM 3303.00.10 e águas-de-colônia – NCM 3303.00.20 as Aguas perfumadas, cuja concentração de essência odorífera é superior A. da Agua-de-colônia classifica-se no código NCM 3303.00.10.

MULTA POR FALTA DE LI

Não constitui infração administrativa ao controle das importações - Multa por falta de LI, a declaração de importação de mercadoria objeto de licenciamento no Sistema Integrado de Comércio Exterior - SISCOMEX, cuja classificação tarifária errônea ou indicação indevida de destaque "ex" exija novo licenciamento, automático ou não, desde que o produto esteja corretamente descrito, com todos os elementos necessários A sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, e que não se constate, em qualquer dos casos, intuito doloso ou má fé por parte do declarante.

MULTA POR ERRÔNEA CLASSIFICAÇÃO FICAL

Ainda que o importador tenha declarado corretamente o produto se cometer erro de codificação relativamente a TEC é de se lhe exigir a multa por errônea classificação fiscal com base no artigo 84 da MP nº2.158-35/2001.

JULGAMENTO A RESPEITO DA TESE DE ILEGALIDADE/INCONSTITUCIONALIDADE

Não compete à autoridade julgadora administrativa o afastamento por ilegalidade e/ou inconstitucionalidade de normas da legislação tributária vigente, a não ser nos casos em que na fase de julgamento elas já houverem sido declaradas inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal -STF. Assim, teses que impliquem em proferir julgamento afastando a aplicação da legislação, sobre essas bases, ou sejam, ilegalidade e/ou inconstitucionalidade, sem que tenha havido declaração (de inconstitucionalidade) anterior pelo STF sobre a matéria, não podem ser decididos em sede administrativa.

Insatisfeita com a decisão de primeira instância, a recorrente apresenta recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por meio do qual repisa argumentos contidos na impugnação ao lançamento.

Refere-se inicialmente ao requerimento de que fossem convertidos em renda da União os montantes depositados em relação às Contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, razão pela qual não poderia prosperar a decisão recorrida na parte em que mantém os lançamentos correspondentes.

Assevera que no Laudo que prestou-se à autuação não foi feita a correta medição do teor de composição aromática do produto, na medida em que a quantidade de substâncias odoríferas foi apurada por diferença.

Protesta contra o fato de em "*local algum foram expostas as razões pelas quais o produto aqui debatido deve ser classificado de modo diverso daquele que a própria ANVISA o classificou (...)*"

Argumenta que "*a bibliografia Internacional indica intervalos com percentuais muito mais elevados, bem acima de 10% (...)*", e que caberia ao Laboratório indicar quais foram as Referências Bibliográficas utilizadas. Propõe que o método para realização do novo laudo seja a análise cromatográfica, com detector de massa na fase glico/oleosa do produto.

Defende que a Nota COANA/COTAC/DINOM n.º 253/2002. esclarece que o produto objeto dos Autos de Infração enquadra-se no código TEC 3303.00.20

Que as águas perfumadas importadas foram devidamente registradas junto à Agência Nacional de Vigilância Sanitária como água-de-colônia, em razão de sua composição e especificidade.

Defende ser insuficiente e desatualizada a definição contida no Decreto nº 79.094/77 utilizada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento. Explica que, "*visando atender às exigências do mercado - procura de novas tendências aromáticas — as indústrias de perfumes se adequaram às novas exigências, o que não implica na desvirtuação do produto produzido sob a nomenclatura de "Água-de-colônia", mas sim na reavaliação dos conceitos anteriormente tidos como regra para essa classificação*". Assim, os perfumes poderão ser diferenciados das "águas-de-colônia" pelos seus componentes. Tem-se que perfumes somente apresentam, em sua formulação, essências (óleo) e álcoois, jamais água e que o laudo que subsidia a Autuação constou expressamente a presença de água na composição do produto analisado.

Que "*Ainda, pertine ressaltar que também deve ser considerada, como elemento identificador das "águas-de-colônia" e dos perfumes, a validade ou deterioração dos mesmos*".

Que, havendo "*dúvida de enquadramento entre os códigos 33.03.00.10 e 3.03.00.20 remete, indubitavelmente, para a última posição, que representa as águas perfumadas, por ser numericamente superior, não devendo prevalecer, por inaplicabilidade ao caso, a Regra n.º 1 do SH, haja vista a existência de outra mais específica*".

Trata-se de Perfume, constituído de solução Hidro-Alcoólica e Substâncias Odoríferas, na forma líquida acondicionada em embalagem própria para venda a retalho.

O Teor de Substâncias Odoríferas é de 12.7 +/- 1.3% (por diferença).

O Teor de Álcool Etílico é de 76.6 +/- 1.2%.

O Teor de Água é de 10.7 +/- 0.2%.

De acordo com Referências Bibliográficas, temos as seguintes definições:

Perfume, é a solução Hidro-Alcoólica contendo entre 10 a 25% de Essências (Substâncias Odoríferas,) e 75 a 90% de álcool Etílico Hidratado;

Água de Colônia é a solução Hidro-Alcoólica contendo entre 2 a 6% de Essências (Substâncias Odoríferas) e 60 a 80% cl e Álcool Etílico.

(...)

Um pouco antes, à folha 29, o Laudo para o produto Éden – Eau de Parfum, 03/0539321-3, são as seguintes as respostas.

1. Não se trata de Água de Colônia.

Trata-se de Perfume, constituído de solução Hidra-Alcoólica e Substâncias Odoríferas, na forma líquida acondicionada em embalagem própria para venda a retalho. 11, Teor de Substâncias Odoríferas é de 11,50 +1- 0,20% (por diferença).

O Teor de Álcool Etílico é de 72,50 +/- 0.20%.

O Teor de Água é de 16,00 +I- 0.03%.

De acordo com Referências Bibliográficas, temos as seguintes definições:

Perfume, é a solução Hidro-Alcoólica contendo entre 10 a 25% de Essências (Substâncias Odoríferas) e 75 a 90% de Álcool Etílico Hidratado;

Água de Colônia é a solução Hidra-Alcoólica contendo entre 2 a 10% de Essências (Substâncias Odoríferas) e 60 a 80% de Álcool Etílico.

(...)

Não há no Laudo Técnico uma explicação mais detalhada quanto à procedência das definições especificadas, apenas a menção a “referências bibliográficas”.

Quanto a isso, de se sublinhar que, segundo entendo, não se trata de um aspecto técnico, como tal definido no artigo 30 do Decreto 70.235/72. Aquele, no caso deste Laudo Pericial, refere-se ao intervalo definido para os teores descritos de cada uma das substâncias constituintes do produto *sub examine*. Já esse revela-se de conteúdo muito mais bibliográfico, passível de ser reexaminada por quem, por interesse, busque esclarecimento sobre o assunto. De fato, como se verá, as definições contidas no Laudo encontram-se em desacordo com as especificações obtidas de diversas fontes.

O desdobramento do código 3303.00 em 3303.00.10 e 3303.00.20 se dá apenas no âmbito do Mercosul, não do Sistema Harmonizado.

As Notas Explicativas ao Sistema Harmonizado referem-se à Posição 3303 como um todo, determinando apenas que as águas de colônia se diferenciam dos perfumes pela sua mais fraca concentração em óleos essenciais, sem especificar até que grau de concentração um produto ainda é definido como uma Água-de-Colônia para só então passar a ser identificado como perfume.

De primeiro de agosto de 2002 a 13 de dezembro de 2006 vigiu a Nota Coana/Cotac/Dinom nº 253, emitida pela Coordenação de Assuntos Tarifários e Comerciais da Secretaria da Receita Federal do Brasil, quando foi reformada pela Nota Coana/Cotac/Dinom nº 344/06.

A primeira definia os produtos com até 15% de essência (concentração de óleos essenciais) como enquadrados no conceito de águas-de-colônia e, de 15% a 30%, como perfumes. A segunda, com base em legislação que regulamenta a atuação dos organismos estatais responsáveis pela Vigilância Sanitária, passou a considerar o percentual de 10% como delimitador desse conceito.

Acrescente-se a isso tudo, ainda, que consta da segunda Nota (Coana/Cotac/Dinom nº 344, de 13 de dezembro de 2006) que, provocada, a própria Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa declarou, por meio do Fax 490/00, que em razão do crescimento tecnológico, das matérias primas, apresentação do produto e formulação, a concentração aromática definida na legislação não é observada para fins de registro perante o Órgão.

À folha 116 e 123 do processo, os Registros 25000.052852/99-26 e 25351.014444/01-55 identificam a classificação dos Produto Éden Eau de Parfum e Empório Armani White Eau de Toilette For Her adotada pela Anvisa, sob código 2010470 – Águas Perfumadas, Águas de Colônia, Loções e Similares.

Por meio do Fax 21-474-4398 (folha 175), de 28 de dezembro de 2000, a Anvisa responde a consulta realizada pela Procosa Produtos de Beleza Ltda, na qual além das considerações transcritas acima e constantes da Nota Coana/Cotac/Dinom nº 344, de 13 de dezembro de 2006 declara.

Portanto, os produtos de V.Sa. e demais produtos registrados como Águas de colônia, Águas perfumadas, eau de toilette, eau de perfume realmente stio enquadrados com a codificação 2010470 e classificarlos como extrato ou perfume estaríamos enganando o consumidor.

O código 2010470, como consta no Anexo XX da Resolução RDC nº 79, de 28 de agosto de 2000, identifica as águas perfumadas, águas de colônia, loções e similares (líquido ou creme). Os perfumes encontram-se sob os códigos 2010480, 2010481, 2010482 e 2010483.

Vê-se que o que se discute nos autos é menos a classificação tarifária das mercadorias, mas a definição do que venham a ser perfumes e Águas-de-Colônia.

A Nota Coana/Cotac/Dinom nº 253, segundo me parece, falha ao fundamentar suas conclusões.

Tal como informa, *“Conforme o “Fascinante Mundo dos Perfumes” (...) “7.1 “Essência ou extrato” é o perfume em sua concentração mais alta (...) “7.2 “Eau de parfum” é um perfume com menor concentração (...)” (grifos meus) e então conclui, “Tendo-se em mente o exposto e considerando as NESH pode-se afirmar que os “perfumes ou extratos”, citados no código 3303.00.10 da NCM, compreendem somente as essências ou extratos (subitem 7.1).*

Ora, se, como dito antes, as NESH não contém esclarecimentos suficientes e o “exposto” refere-se ao Eau de Parfum como um perfume, então não vejo como concluir que ele não esteja incluído no conceito de perfume.

Em sentido inverso, em seu item 6 a Nota exclui claramente o Eau de Parfum e o Eau de Toilette do conceito de perfume.

O Termo “perfume” costuma designar um odor agradável. Mas é preciso especificar melhor, pois acaba-se chamando de perfume uma série de produtos que não o são, como essências, “eau de parfum”, “eau de toilette”, “água-de-colônia” e “eau fraiche”.

Embora isso, não creio que tais imperfeições pudessem modificar os efeitos na Norma.

A Nota Coana/Cotac/Dinom nº 253, ao longo de seus mais de quatro anos de vigência, constitui-se em concreta orientação emitida pelo Órgão competente para manifestar-se sobre assuntos tarifários sobre qual deveria ser o elemento delimitador na definição de perfumes e águas-de-colônia, sendo mesmo desarrazoado supor que o administrado fosse, deliberadamente, contrariar a orientação dada pela Administração Tributária.

Neste ponto, imperioso destacar que não se trata aqui de orientação sobre a classificação fiscal de mercadorias em si, mas do conceito sobre o que deve ser considerado perfume e o que deve ser considerado água-de-colônia para fins de classificação fiscal, o que, segundo entendo, suplanta até mesmo a definição contida na Lei nº 6.360/76 e Decreto nº 79.094/77, já que ambos estão destinados à vigilância sanitária e, por conseguinte, veiculam conceitos pensados e idealizados com este fim, razão pela qual não devem ser de imediato aplicados no âmbito tributário, pelo menos até que a Administração Tributária os declare apropriados para tanto, como o fez a Nota Coana/Cotac/Dinom nº 344.

De fato, entendo que, na hierarquia de valoração dos elementos formadores da decisão do vertente litígio, o pronunciamento da Secretaria da Receita Federal ocupa posição de destaque, já que emite conceito com efeitos estritamente tributários. O que não significa que se deva desconhecer tudo o mais que deve ser levado em consideração para a correta classificação de mercadorias. Chegássemos à conclusão de que a Nota Coana/Cotac/Dinom nº 253 laborou em flagrante erro na definição do liame caracterizador dos produtos e ter-se-ia, no máximo, uma situação passível de exclusão de multas e juros pela aplicação das disposições contidas no artigo 100, parágrafo único, do Código Tributário Nacional. Mas não me parece que seja o caso.

O conceito que se demanda, para os fins a que se pretende, trata-se de questão de extrema dificuldade.

As NESH assim se referem à Posição 33.03.

Os perfumes propriamente ditos, também chamados extratos, consistem geralmente em óleos essenciais, essências concretas de flores, essências absolutas ou em misturas de substâncias odoríferas artificiais, dissolvidas em álcool de título elevado. Usualmente, estas composições contêm ainda adjuvantes (aromas suaves) e um fixador ou estabilizador. (grifos meus)

As águas-de-colônia (por exemplo, água-de-colônia propriamente dita, água de lavanda), que não devem confundir-se com águas destiladas aromáticas e soluções aquosas de óleos essenciais da posição 33.01, diferem dos perfumes propriamente ditos pela sua mais fraca concentração em óleos essenciais, etc., e pelo título geralmente menos elevado de álcool empregado.

O texto do desdobramento especificado no âmbito do Mercado Comum do Sul - Mercosul é o seguinte.

3303.00 PERFUMES E ÁGUAS-DE-COLÔNIA

3303.00.10 Perfumes (extratos)

3303.00.20 Águas-de-Colônia

Pelo que se depreende dos textos acima reproduzidos, o termo perfume empregado na Nomenclatura e no desdobramento local designa o que é conhecido por extrato de perfume.

Atribui-se à Associação Internacional de Fragrâncias - IFRA as definições a seguir transcritas.

Extrato de Perfume

Essência: 15-40%.

Eau de parfum

Essência: 10-15%

Eau de toilette

Essência: 5-10%.

Água-de- colônia

Essência: 3-5%.

Se essências exigem concentração de, no mínimo, 15%, e Águas-de-Colônia contém, no máximo, 5%, resta um hiato entre 15% e 5% que comporta mercadorias não identificadas na legislação própria para classificação fiscal de mercadorias. Com efeito, a tradução para *Eau de Parfum* é Água de Perfume, o que, segundo se sabe, tem definição merceológica intermediária, situada entre o extrato propriamente dito e a *Eau de Cologne*, como é chamada em francês a Água-de-Colônia.

Noutro vértice, o produto neste importado, que não me parece seja uma Água-de-Colônia propriamente dita, está pouco mais do que um ponto percentual acima da definição adotada pela nova Nota Coana, que, interpretando a legislação nacional, fixou o limite de dez pontos percentuais para fins de identificação do que venham ser Águas-de-Colônia. Resulta que, também à luz da interpretação oficial vigente, o produto importado seria algo muito parecido com uma Água-de-Colônia, conclusão à qual não se chegaria se levados em conta os conceitos fixados pela Associação Internacional de Fragrâncias e o próprio senso comum.

Neste ponto deve-se acrescentar que as NESH sugerem claramente que não somente as Águas-de-Colônia propriamente ditas classificam-se como tal. Assim lê-se: “*As águas-de-colônia (por exemplo, água-de-colônia propriamente dita, água de lavanda) que não devem confundir-se com águas destiladas aromáticas e soluções aquosas de óleos essenciais da posição 33.01 (...)*”.

A ressalva feita às águas destiladas aromáticas e soluções aquosas de óleos essenciais da posição 33.01 permite a interpretação de que as “águas” perfumadas de um modo geral enquadram-se, segundo critérios próprios da Nomenclatura, na classificação das Águas-de-Colônia.

E mais, a Nota Coana/Cotac/Dinon nº 344/06, ao intentar corrigir suposto erro cometido pela Nota anterior, fundamenta sua decisão em disposição legal que não distingue perfumes de Águas-de-Colônia, mas extratos destas. O nela citado Decreto 79.094, de 05 de janeiro de 1997, ao regulamentar a Lei nº 6.360, de 23 de setembro de 1976, debaixo

de conceito genérico de perfumes, fixa o percentual de 10% como limite entre extratos e Águas-de-Colônia. Assim fazendo, termina por confirmar a inclusão de produtos outros que não os conhecidos genericamente por Água-de-Colônia nesta definição. Noutra contorno, acaba por suportar a improvável inclusão das águas perfumadas (Eau de Parfum ou Eau de Toilette) no conceito de extratos de perfume.

Termina por ficar claro que a mercadoria importada não encontra nos conceitos extraídos da literatura e da cultura geral uma definição compatível com as especificações contidas na Nomenclatura.

O vernáculo perfume, quando empregado para designar produtos da indústria do segmento dos perfumes, admite tudo o quanto se utilize com a finalidade de conceder odor agradável ao corpo. O Dicionário Houaiss da Língua Portuguesa traz dentre as possíveis definições, qualquer composição odorífera ou preparado aromático. Neste conceito incluem-se também, por óbvio, as Águas-de-Colônia. De outra forma, se interpreta-se restritivamente as definições inscritas na Nomenclatura, deparamo-nos com um abismo que separa as Águas-de-Colônia propriamente ditas dos extratos de perfume.

Diante de tais indefinições, além da manifestação expressa da Coordenação Geral de Administração Tributária, válida para no período de ocorrência dos fatos geradores, assim como dos demais indicativos presentes nos autos, que, embora não se prestem à finalidade específica de classificar mercadorias, servem como elemento subsidiário na formação de opinião sobre qual conceito merceológico deva ser considerado, entendo também cabível a aplicação da Regra Geral 3 “c” e Regra Geral Complementar nº 1 para Interpretação do Sistema Harmonizado de Classificação de Mercadorias, a seguir reproduzidas.

3. Quando pareça que a mercadoria pode classificar-se em duas ou mais posições por aplicação da Regra 2 b) ou por qualquer outra razão, a classificação deve efetuar-se da forma seguinte: (grifos meus)
 - a. ...
 - b. ...
 - c) Nos casos em que as Regras 3 a) e 3 b) não permitam efetuar a classificação, a mercadoria classifica-se na posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração.

REGRAS GERAIS COMPLEMENTARES (RGC)

1. (RGC-1) As Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão, "mutatis mutandis", para determinar dentro de cada posição ou subposição, o item aplicável e, dentro deste último, o subitem correspondente, entendendo-se que apenas são comparáveis desdobramentos regionais (itens e subitens) do mesmo nível.

Sendo ambas posições, extratos de perfume e Águas-de-Colônia, (i) igualmente específicas, (ii) não possuindo nenhuma delas uma característica essencial do produto em detrimento da outra, deve ser escolhida a posição colocada em último lugar na ordem numérica, que, no caso, é a pretendida pela contribuinte.

Por todas as razões até aqui expostas, VOTO POR DAR INTEGRAL provimento ao Recurso Voluntário.

Sala de Sessões, 23 de maio de 2012.

(assinado digitalmente)

Ricardo Paulo Rosa – Relator.

CÓPIA