



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 12466.001083/2007-41  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9303-006.006 – 3ª Turma  
**Sessão de** 29 de novembro de 2017  
**Matéria** Auto de Infração - Aduana  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** CISA TRADING S/A

**ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**

Período de apuração: 17/04/2002 a 27/12/2002

IDENTIFICAÇÃO DA MERCADORIA. PERFUMES (EXTRATOS).  
CONCENTRAÇÃO ODORÍFERA. NOTA COANA/COTEC/DINOM n°  
253/2002. VIGÊNCIA.

Antes e depois do período ao longo do qual vigeu a Nota Coana/Cotec/Dinom n° 253/2002, identificavam-se e classificavam-se como extratos/perfumes os produtos constituídos pela solução ou dispersão de uma composição aromática em concentração mínima de 10% (dez por cento) e máxima de 30% (trinta por cento).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por voto de qualidade, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial para manter o auto de infração em relação aos períodos anteriores a 01/08/2002 e também para manter o auto de infração em relação ao período posterior a 01/08/2002, nas situações em que a concentração de perfume for superior a 15%, vencidos os Conselheiros Vanessa Marini Ceconello (relatora), Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito e Valcir Gassen (suplente convocado em substituição à conselheira Érika Costa Camargos Autran), que não conheceram do recurso e que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal.

*(assinado digitalmente)*

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício

*(assinado digitalmente)*

Vanessa Marini Ceconello - Relatora

*(assinado digitalmente)*

Andrada Márcio Canuto Natal - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Charles Mayer de Castro Souza, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Valcir Gassen e Vanessa Marini Cecconello.

## Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela FAZENDA NACIONAL (fls. 3.750 a 3.756) com fulcro nos artigos 67 e seguintes do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/15, buscando a reforma do **Acórdão nº 3201-002.014** (fls. 3.732 a 3.748) proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, em 27 de janeiro de 2016, no sentido de dar provimento ao recurso voluntário, com ementa nos seguintes termos:

*ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS*

*Período de apuração: 17/04/2002 a 27/12/2002*

*RETORNO DE DILIGÊNCIA.*

*Tendo em vista o não atendimento ao questionamento essencial proposto na diligência, julga-se a matéria tal como se apresenta no processo. Não resta dúvida que os laudos motivadores do Auto de Infração não são hábeis, pois o método “por diferença” não permite a exata indicação do percentual.*

*CLASSIFICAÇÃO FISCAL. PERFUMES (EXTRATOS). ÁGUAS-DE-COLÔNIA.*

*As mercadorias referidas como “águas-de-colônia” no código 3303.00.20 da NCM, compreendem os produtos com um teor de composição aromática de até 15%, de acordo com a Nota Coana/Cotec/Dinom no 253/2002 (vigente na lavratura do Auto de Infração), em vigor até sua reformulação pela Nota Coana/Cotec/Dinom no 344/2006, de 13/12/2006.*

*Por todos os motivos nos autos, há que se considerar os produtos como “águas-de-colônia”, sendo correta a classificação da importadora.*

O processo tem origem em autos de infração lavrados para exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), acrescido de multa de ofício e juros de mora; de multa do controle administrativo por falta de Licenciamento de Importação e de multa por classificação fiscal incorreta da mercadoria.

Os produtos importados são perfumes de diversas marcas que, conforme descrição contida na autuação, são similares àqueles objeto de outras importações que já haviam sido submetidos à análise laboratorial naquelas ocasiões, conforme comprovam as DFs e os laudos obtidos. Por meio da permissão contida no art. 30 do Decreto nº 70.235/72, houve a utilização de laudo produzido em outro processo tratando de produto idêntico, originário do mesmo fabricante e com iguais marca e especificação, concluindo a

Fiscalização por classificar as mercadorias como perfume, e não como água de colônia ou água perfumada como indicado pela importadora. A autoridade fiscal, portanto, entendeu como sendo a classificação fiscal adequada o código NCM 3303.00.10 (alíquota de IPI de 40%), ao invés do código NCM 3303.00.20 (alíquota de IPI de 10%) indicado pela importadora. Da referida alteração de classificação fiscal decorreu a exigência da diferença do IPI, bem como todas as demais obrigações do presente processo administrativo.

Devidamente intimada, a Contribuinte apresentou impugnação (fls. 1.428 a 1.469), a qual foi julgada parcialmente procedente, nos termos do Acórdão nº 07-11.694, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis/SC, cancelando a exigência da multa por falta de licença de importação, bem como o IPI e a multa de 1% exigidos em duplicidade. A decisão foi assim ementada:

*ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS*

*Período de apuração: 17/04/2002 a 27/12/2002*

*DESCLASSIFICAÇÃO FISCAL. COMPROVAÇÃO.*

*Mantém-se a desclassificação fiscal realizada com base em Laudo Técnico que contenha elementos suficientes para comprovar que o produto examinado se enquadra, inequivocamente, na classificação fiscal determinada pela autoridade lançadora.*

*CLASSIFICAÇÃO TARIFÁRIA. PERFUMES.*

*Produtos de perfumaria que possuem concentração de substâncias odoríferas entre 10% e 30% são considerados "Perfumes (extratos)", classificando-se no código NCM 3303.00.10.*

*ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS*

*Período de apuração: 17/04/2002 a 27/12/2002*

*MULTA POR FALTA DE LICENÇA DE IMPORTAÇÃO. DESCABIMENTO. APLICAÇÃO DO ADN COSIT n.º 12/1997.*

*Estando as mercadorias descritas com todos os elementos necessários à sua identificação de tal forma que permitisse a utilização da prova emprestada, há que se aplicar o ADN COSIT n.º 12/1997, não se aplicando a multa por falta de licenciamento de importação.*

*MULTA PROPORCIONAL AO VALOR ADUANEIRO DA MERCADORIA.*

*Aplica-se a multa de 1% sobre o valor aduaneiro da mercadoria classificada de maneira incorreta na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).*

Não resignada com a decisão na parte que lhe foi desfavorável, a Contribuinte apresentou recurso voluntário. Após a realização de diligência, consoante Resolução nº 3201-000.330 (fls. 3.718 a 3.721), sobreveio julgamento de provimento do recurso voluntário, nos termos do Acórdão nº 3201-002.014, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, em 27/01/2016 (fls. 3.732 a 3.748), ora recorrido, para

considerar como correta a classificação fiscal dos produtos como “águas de colônia”, conforme indicado pela importadora.

Nessa oportunidade, a Fazenda Nacional insurge-se por meio de recurso especial (fls. 3.750 a 3.756), suscitando divergência jurisprudencial com relação à metodologia para apuração da quantificação de substância essencial para proceder à classificação fiscal do produto “água-de-colônia”. Segundo a Recorrente, foram interpretados de modo divergente os seguintes dispositivos: art. 49, inciso II do Decreto nº 79.094/77 e o art. 36, inciso I da IN SRF nº 157/1998, acrescido pela IN SRF nº 152/2002. Para comprovar o dissenso interpretativo, colacionou como paradigma o acórdão nº 9303-001.732.

Nas suas razões recursais, a Fazenda Nacional sustenta, em síntese, que:

(a) O método de análise por cromatografia - aferição por diferença - atende ao art. 36, inciso I da IN SRF nº 157/1998, acrescido pela IN SRF nº 152/2002, não havendo ilicitude ou desvio de procedimento quando da sua realização, sendo reconhecido como método cientificamente válido. Por isso, o laudo só poderia ser refutado por meio de prova produzida em contrário pela parte recorrida, o que não ocorreu nos autos;

(b) Após discorrer sobre o Sistema Integrado de Designação e Codificação de Mercadorias, cuja Convenção Internacional foi promulgada pelo Decreto nº 97.409/1988 e aprovada pelo Decreto Legislativo nº 71/1998, aduz que o desdobramento da NESH da posição 3303 em “perfumes” e “águas-de-colônia” existem somente no Brasil, não sendo tratados no Sistema Harmonizado, razão pela qual os critérios de distinção entre os dois conceitos devem ser inferidos a partir das bases firmadas no Decreto nº 79.094/77;

(c) O acórdão recorrido adotou como fundamento central a inidoneidade do procedimento adotado no exame de laboratório - aferição “por diferença” - e não a caracterização em si dos produtos da TIPI, método que foi atestado como correto pelo acórdão indicado como paradigma;

(d) Por fim, requer seja provido o recurso especial e reformado o acórdão recorrido.

Foi admitido o recurso especial da Fazenda Nacional, nos termos do despacho s/nº, de 04/04/2016 (fls. 3.758 a 3.762), pois comprovada a divergência jurisprudencial.

A Contribuinte apresentou contrarrazões (fls. 3.769 a 3.794) requerendo, preliminarmente, o não conhecimento do recurso especial e, no mérito, a sua negativa de provimento.

É o Relatório.

## Voto Vencido

Conselheira Vanessa Marini Ceconello, Relatora

### *Admissibilidade*

O recurso especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, restando analisar-se o atendimento aos demais requisitos constantes no art. 67 do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015.

Os acórdãos recorrido e paradigma foram proferidos em processos administrativos em que figura como Sujeito Passivo a importadora CISA TRADING S.A., bem como tratando de produtos idênticos, importados no decorrer do ano de 2002, quando vigia a Nota Coana/Cotec/Dinom nº 253/2002 (vigente em 01/08/2002). No entanto, verifica-se terem sido sustentados em fundamentos jurídicos diversos, razão pela qual não está presente a necessária divergência jurisprudencial.

A decisão recorrida entendeu por dar provimento ao recurso voluntário com base nos seguintes argumentos: (a) o método de “aferição da diferença” para obtenção da substância odorífera é impreciso pois há outras substâncias não odoríferas, além da água e do álcool, que devem ser expurgadas; (b) o laudo técnico não efetuou corretamente a medição do teor da essência/extrato; (c) consoante o disposto na Nota Coana/Cotec/Dinom nº 253, de 01/08/2002, o produto será água-de-colônia, se sua concentração odorífera for igual ou inferior a 15% e (d) na hipótese de apresentarem concentração superior a 15%, o registro da ANVISA somado a outros argumentos, constituir-se-iam em razões suficientes para a classificação fiscal dos produtos como águas-de-colônia.

No acórdão nº 9303-001.732, indicado como paradigma, as mercadorias importadas foram consideradas como perfumes exclusivamente com base no argumento de ser cientificamente válido o laudo (Labana), bem como que somente se consideram água-de-colônia os produtos cuja substância odorífera (essência/extrato) não exceda a 10%, nos termos do Decreto nº 79.094/77.

Assenta-se o recurso especial da Fazenda Nacional em apenas um dos argumentos utilizados pela decisão recorrida para provimento do recurso voluntário e manutenção da classificação fiscal dos produtos como águas-de-colônia, qual seja, da validade do laudo Labana e aplicação do art. 49 do Decreto nº 79.094/77, segundo o qual se tratam os produtos de perfume. Tanto as razões recursais quanto o julgado paradigma, não tratam da aplicação ou não da Nota Coana/Cotec/Dinom nº 253/2002 para aferição da classificação das mercadorias, ponto central da decisão pretendida modificar. Além disso, não abordam a influência do registro da Anvisa para se determinar em qual posição da NESH devem ser enquadrados os produtos.

Eventual pronunciamento desta 3ª Turma da CSRF sobre a matéria trazida em recurso especial não teria o condão de, por si só, refutar os demais argumentos autônomos trazidos no acórdão recorrido, suficientes para a extinção dos autos de infração. Mostra-se,

portanto, imprestável o presente recurso especial por não ter atacado todas as matérias distintas presentes no julgado recorrido. Nesse sentido, também são as Súmulas 283 do STF e 126 do STJ, *in verbis*:

*STF, Súmula 283: É inadmissível o recurso extraordinário, quando a decisão recorrida assenta em mais de um fundamento suficiente e o recurso não abrange todos eles.*

*STJ, Súmula 126: É inadmissível recurso especial quando o acórdão recorrido assenta em fundamentos constitucional e infraconstitucional, qualquer deles suficiente, por si só, para mantê-lo, e na parte vencida não manifesta recurso extraordinário.*

Além disso, depreende-se que a decisão recorrida não afastou a aplicação do Decreto nº 79.094/77, mas sim entendeu não ter sido efetuada a correta medição do teor de composição aromática dos produtos em questão nos laudos emprestados anexados aos Autos de Infração. Nessa esteira, o julgamento do apelo especial da Fazenda Nacional invariavelmente adentraria ao reexame das provas constantes dos autos, o que é expressamente vedado nesta esfera de julgamento.

Para elucidar a assertiva, transcreve-se trecho da decisão recorrida:

[...]

*O referido Decreto ( 79.094/1977) , dispunha dos percentuais para Perfumes: a) Extratos — constituídos pela solução ou dispersão de uma composição aromática em concentração mínima de 10% (dez por cento) e máxima de 30% (trinta por cento). e b) Águas perfumadas, águas de colônia, loções e similares — constituídas pela dissolução até 10% (dez por cento) de composição aromática em álcool de diversas graduações, não podendo ser nas formas sólidas nem na de bastão."*

*Tendo em vista que nos laudos emprestados anexados aos Autos de Infração não foi feita a correta medição do teor de composição aromática dos produtos em questão e ser o critério diferenciador das "águas-de-colônia" em relação aos perfumes, já que nos mesmos é atestado que a quantidade de "substâncias odoríferas" foi apurada por diferença, ou seja, não houve medição precisa da sua composição aromática, mas sim apuração aritmética de um percentual obtido após a exclusão da água e do álcool contidos nos produtos.*

[...]

Diante do exposto, não se conhece do recurso especial da Fazenda Nacional por ausência de comprovação da divergência jurisprudencial.

### **Mérito**

Tendo sido ultrapassada a admissibilidade do recurso especial e entendido a maioria do Colegiado por conhecer do apelo, necessário adentrar-se à análise de mérito.

Cinge-se a controvérsia em se determinar a classificação fiscal dos produtos importados, se no código 3303.0020 (específico para água de colônia), defendido pela Contribuinte, ou no código 3303.0010 (perfumes, extratos), segundo entendimento da Autoridade Fiscal.

De acordo com as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado - NESH - as águas de colônia possuem menor concentração de óleos essenciais e título menos elevado de álcool empregado, em comparação aos perfumes. Não trazem, portanto, para diferenciação entre uma categoria e outra, quaisquer percentuais. Estes foram posteriormente estabelecidos no Decreto nº 79.094/1977 que especificava os produtos cujo registro estava afeto à competência da Anvisa - Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Lei nº 9.782/99), dentre eles os perfumes.

Consoante o Decreto nº 79.094/1977, os percentuais de concentração para **perfumes** eram de, no mínimo, 10 % (dez por cento) e, no máximo, 30% (trinta por cento). As águas perfumadas, águas de colônia, loções e similares estavam dentre os produtos com dissolução de até 10% (dez por cento) de composição aromática sem álcool de diversas graduações, na forma líquida, portanto, **menores a 10% (dez por cento)**.

Os laudos emprestados utilizados como embasamento pelos Autos de Infração utilizaram-se do método de apuração da quantidade de "substâncias odoríferas" nos produtos por diferença - apuração aritmética de um percentual após a exclusão da água e do álcool contidos nos produtos, não havendo a medição precisa de sua composição aromática. Portanto, trata-se de método impreciso, uma vez que no percentual residual, além da substância aromática, também estão compreendidos emolientes, ésteres graxos, antioxidantes, solventes, corantes, diluentes, protetores de radiação solar, fixadores, etc. O método empregado pelos laudos periciais limita-se a identificar a quantidade de álcool e de água nos produtos, não servindo de base sólida para a exigência fiscal.

De outro lado, a Coordenação-Geral do Sistema Aduaneiro da Secretaria da Receita Federal, por meio da **Nota COANA/COTAC/DINOM nº 253**, de 01/08/2002, esclareceu os critérios adotados para enquadrar uma preparação odorífera como "perfume ou extrato" ou "água-de-colônia" na Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM. Consoante referidas diretrizes, aqueles que apresentam concentração odorífera abaixo de 15% (quinze por cento) enquadram-se como "água-de-colônia".

Referida Nota COANA nº 253/2002 foi expedida por solicitação de consulta formulada pela Divisão de Informação Comercial do Ministério das Relações Exteriores, e vigorou até **13 de dezembro de 2006**, quando foi alterada pela Nota COANA/COTEC/DINOM nº 00344/2006, que passou a considerar o percentual de 10% (dez por cento) como delimitador do conceito das águas-de-colônia. As importações registradas posteriormente a 13/12/2006 deverão submeter-se à disciplina do Decreto nº 79.094/1977, que não é o caso dos presentes autos.

As mercadorias em discussão no presente feito, portanto, possuem concentração aromática igual ou abaixo de 15% (quinze) por cento, enquadrando-se na classificação TEC 3303.00.20 (específica para água-de-colônia), mesmo se considerado o critério por "diferença", conforme laudos técnicos acostados aos autos.

Tendo-se em conta que, como referido anteriormente, (a) as Notas Explicativas referem-se à Posição 3303 como um todo, diferenciando as águas de colônia dos perfumes pela

sua mais fraca concentração em óleos essenciais, sem especificar grau de concentração; e (b) o Decreto nº 79.094/77 estabelece os percentuais primeiramente para fins de registro na Anvisa e não para classificação fiscal das mercadorias, mesmo que eventualmente houvessem produtos com concentração ligeiramente superior a 15% (quinze por cento), há razões suficientes para serem enquadrados como águas-de-colônia e classificados no código 3303.00.20.

Diante do exposto, nega-se provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

É o voto.

*(assinado digitalmente)*

Vanessa Marini Cecconello

## **Voto Vencedor**

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal - Redator designado

### **Conhecimento do Recurso Especial**

Embora a louvável abordagem do assunto oferecida pela i. Relatora do processo, trazendo à luz jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal sobre os critérios de admissibilidade do recurso adotados naquelas Cortes, ousou defender posição divergente na interpretação do tema. Como a seguir se demonstrará, ainda que haja matérias autônomas em relação às quais o recorrido não diverge dos paradigmas, é flagrante a ocorrência de divergência na aplicação da legislação tributária.

Como se depreende dos autos, os paradigmas consideraram aplicável à espécie o art. 49 do Decreto nº 79.094/77, que remete ao enquadramento da mercadoria *sub examine* como perfume. O recorrido, por seu turno, em circunstâncias fáticas idênticas, optou pela aplicação da Nota Coana/Cotec/Dinom nº 253/2002, do que resultou a classificação da mercadoria como água-de-colônia.

Ora, se há dois dispositivos legais passíveis de serem adotados pelas turmas do CARF, e determinado colegiado considera que um deva ser aplicado em detrimento de outro, enquanto outro colegiado adota leitura contrária, fazendo prevalecer o dispositivo rejeitado pelo primeiro, então não vejo como deixar de reconhecer o dissenso jurisprudencial.

Quanto a isso, também não me parece importante o fato de os paradigmas e a recorrente não terem feito menção a Nota Coana/Cotec/Dinom nº 253/2002. Não se exige manifestação expressa sobre todas as questões, nuances e regras envolvidas na decisão tomada. Se da interpretação dada à legislação resulta a rejeição silenciosa de determinado dispositivo em preferência a outro, estará materializado o dissenso.

O mesmo se diz em relação à falta de enfrentamento da questão atinente ao influência do registro da Anvisa no enquadramento tarifário da mercadoria. A omissão sobre determinado assunto não importa na descaracterização do dissenso a respeito de outro.

## Mérito

No mérito, pela clareza e precisão com que aborda a matéria, adoto, no que couber, o voto do i. Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, acórdão nº 9303-005.498, de 15 de agosto de 2017, que a seguir transcrevo.

*O recurso interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, trata-se de decisão por maioria (não-unânime), proferida antes de 30/06/2009, e foi admitido pelo Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF.*

*Quanto à alegada contrariedade à lei ou à evidência da prova entendo como procedente.*

*A decisão recorrida, afastou a aplicação do art. 49, II, do Decreto nº 79.094/77, que, ao tratar do sistema de vigilância sanitária a que se submetem medicamentos, insumos farmacêuticos, drogas, correlatos, cosméticos, produtos de higiene, saneantes e outros, diferenciava "extratos" de "águas de colônia". Segundo o referido dispositivo regulamentar, os primeiros eram constituídos pela solução de uma composição aromática em concentração mínima de 10% e máxima de 30%; já as águas de colônia eram constituídas pela dissolução até 10% de composição aromática em álcool de diversas graduações, não podendo ser nas formas sólidas. Na hipótese em análise, verificou-se, segundo os laudos periciais presentes nos autos, que os produtos classificados apresentam concentrações de essências em percentuais de 10,4%, 12,7%, 12,3% e 11,3%.*

*Portanto, todas as concentrações de substâncias odoríferas eram superiores a 10%, configurando os produtos como "perfumes (extratos)". No caso, a decisão recorrida não considerou o resultado dos laudos periciais presentes nos autos, por não concordar com o método "por diferença" utilizado, bem como não observou o percentual máximo de 10% de substâncias odoríferas, optando por considerar um percentual limite 15%, conforme interpretação advinda da Nota Coana/Cotac/Dinom nº253/2002.*

*Diante da comprovação da contrariedade à evidência da prova, e atendido os demais requisitos de admissibilidade, conheço do recurso.*

*Portanto, a matéria devolvida ao Colegiado cinge-se à questão da classificação fiscal dos produtos relacionados no relatório supra, e do método utilizado para aferir o percentual de substâncias odoríferas com a finalidade de classificar os produtos.*

*A questão em análise já foi apreciada por esta turma julgadora da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que concluiu pela validade do método utilizado nos laudos e pela classificação dos produtos no código NCM 3303.00.10 (perfume). Trata-se do Acórdão n° 9303-001.732, com voto condutor da lavra do Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, cujos excertos transcrevo abaixo e adoto seus fundamentos como razão de decidir:*

“Inicialmente, deve-se enfrentar os argumentos de defesa contrários ao laudo técnico. Neste ponto, insurgiu-se a autua contra o método utilizado nos Laudos de Análise, mediante a apuração da quantidade de substâncias odoríferas por diferença, sob a alegação de que os produtos analisados possuiriam "outros componentes" que não teriam sido detectados nos exames em questão.

Para proceder a reclassificação fiscal das mercadorias ora sob exame, a fiscalização utilizou os Laudos de Análise n° 1383.03 e 1383.09 (fls. 38 a 41), que tratam do exame dos mesmos produtos "Amarige de Givenchy Eau de Toilette" e "Organza de Givenchy Eau de Parfum", importados por meio de outra DI, de n° 01/08635311 (fl. 120). De outro lado, ambas as DIs versam sobre importação de produtos originários do mesmo fabricante, com igual denominação, marca e especificação, com isso, como bem asseverou a decisão de primeira instância, é legítima, nesse caso, a utilização

da prova emprestada, uma vez comprovado o atendimento dos quesitos estabelecidos no 1art. 30, § 3º, letra 'a' do Decreto nº 70.235/72.

Ressalte-se, por oportuno que preditos laudos foram emitidos pelo Laboratório Nacional de Análises Luiz Angerami, órgão público federal que integra o Ministério da Fazenda, e que detém a competência específica para proceder à análise laboratorial dos produtos importados. Assim, nos termos do disposto no caput desse artigo, esses laudos devem ser adotados em seus aspectos técnicos, salvo se demonstrada sua improcedência, o que não é o caso sob exame, vez que recorrente, em momento algum, juntou outro laudo que contrapusesse os resultados constantes do Laudo em discussão.

[...]

Ressalte-se que os Laudos de Análise, ora em exame, indicam que o teor dos componentes dos produtos analisados foi identificado mediante o teste de Cromatografia Gasosa, atendendo, ao disposto, ao disposto no art. 36, inciso I da IN SRF nº 157/1998, acrescido pela IN SRF nº 152/2002.

**De outro lado, à quantificação por diferença é método cientificamente válido, posto que se os componentes de determinada substância são conhecidos, identificando-se a proporção individual de cada um deles tem-se a do todo.**

Assim, por exemplo, se uma substância X é composta dos elementos A, B e C, a soma desses elementos vai representar o todo, pois  $A + B + C = X$ . Partindo-se dessa equação, pode-se encontrar a quantidade de qualquer um dos elementos. Se A, B e X são conhecidos, para se encontrar o valor de C, basta armar a equação:  $C = X - A - B$ . O resultado se obtém com a resolução de uma simples equação de primeiro grau. Aliás, esse método é simples e seguro.

No caso dos autos, segundo o Laudo de Análise, fl. 38, o perfume é constituído de solução Hidro-Alcoólica e de substâncias odoríficas. Os exames apontaram que o teor de álcool representava 76,8%, e o de água 4,4%. Utilizando-se o método da diferença, tem-se que:

Produto (100%) = 76,8 % Álcool + 4,4 % água + X % substância odoríferas.

$100\% = 76,8\% + 4,4\% + X\% \Rightarrow X = 100 - 76,8 - 4,4 \Rightarrow X = 18,8.$

Como se ver, o método da diferença é simples e matematicamente irrefutável.”

*Dessa forma, concluo pela plena validade do método utilizado nos laudos técnicos emitidos pelo Laboratório Nacional de Análises Luiz Angerami. Reproduzo, novamente, tabela com os percentuais de substância odorífera em cada produto, aferido pelos laudos, cujos percentuais variaram entre 10,4% a 12,7%:*

<b>PRODUTO</b>	<b>%SUB.O DOR.</b>	<b>LAUDO</b>
<i>GUCCI NOBILLE</i>	<i>10,4</i>	<i>1481.01</i>
<i>GUCCI ACCENTI</i>	<i>12,7</i>	<i>1481.02</i>
<i>GUCCI ENVY</i>	<i>12,3</i>	<i>1481.03</i>
<i>GUCCI RUSH</i>	<i>11,3</i>	<i>1481.04</i>

*Ultrapassada a questão da metodologia adotada no laudo de análise acima aludido, passa-se, à questão da classificação fiscal os produtos mencionados.*

*A posição NCM/SH 3303 é dividida em 3303.00.10 para perfumes (“extratos”) e 3303.00.20 para águas de colônia. O Sistema Integrado de Designação e Codificação de Mercadorias é formado por posições de quatro dígitos, que são subdivididos em subposições de 1º nível (5º dígito) e subposições de 2º nível (6º dígito).*

*De acordo com a mencionada Convenção, cada parte contratante pode criar, no âmbito de sua nomenclatura, subdivisões para a classificação de mercadorias em nível mais*

*detalhado que o Sistema Harmonizado, utilizando subdivisões ao nível de item (7º dígito) e subitem (8º dígito).*

*No caso da posição 3303, resta claro que o desdobramento nas espécies "perfumes (extratos)" e "águas- de- colônia" foi criado ao nível de item (7º dígito), o que demonstra que se trata de uma abertura válida somente para o Brasil, eis que o 7º dígito não compõe o código do Sistema Harmonizado.*

*Essa observação explica o motivo pelo qual as NESH da posição 3303, embora apontem a existência de "Perfumes (extratos)" e "Águas- de- colônia", não estabeleceram os critérios merceológicos de diferenciação dessas categorias, pois tal desdobramento não existe no Sistema Harmonizado.*

*Nesse contexto, conforme destacado no Acórdão 9303-001.732, "a interpretação sistemática e teleológica da legislação tributária relativa ao comércio exterior leva à conclusão de que, sendo a diferenciação dos itens "Perfumes (extratos)" e "Águas-de- colônia" válida somente para o País, é certo que os critérios de distinção desses conceitos deve ser inferida a partir da legislação nacional específica do setor".*

*Sobre o assunto, foi editado o Decreto nº 79.094, de 05/01/1977, que trata do "Sistema de Vigilância Sanitária dos Medicamentos, Insumos Farmacêuticos, Drogas Correlatos, Cosméticos, Produtos de Higiene, Saneantes e Outros". Seu artigo 49, inciso II, que trata dos Perfumes, apresenta as seguintes definições:*

**11 — Perfumes:**

**a) Extratos — constituídos pela solução ou dispersão de uma composição aromática em concentração mínima de 10% (dez por cento) e máxima de 30% (trinta por cento).**

**b) Águas perfumadas, águas de colônia, loções e similares — constituídos pela dissolução até 10% (dez por cento) de composição aromática em álcool de diversas graduações, não podendo ser nas formas sólidas nem na de bastão.**

*Constata-se que o critério de diferenciação entre os "extratos" e as "águas perfumadas, águas-de-colônia, loções e similares", encontrava-se definido à época dos fatos, de forma objetiva, na legislação pátria.*

*Partindo da idoneidade dos laudos técnicos e da plena validade do método utilizado, passando pela constatação dos percentuais de concentração aromática que variaram entre 10,4% a 12,7%, conclui-se que os produtos analisados são considerados "Perfumes (extratos)", já que os percentuais apurados excedem o limite de 10 % definido na legislação específica para classificá-los como água-de-colônia.*

*Uma vez identificado o produto, se perfume ou se água perfumada, e essa identificação é feita de acordo com a concentração estabelecida nesse dispositivo legal, para se proceder a codificação desses produtos na NCM/SH, na TEC ou na TIPI, basta seguir as regras de classificação de mercadorias, como corretamente procedeu a Fiscalização e o órgão julgador de primeira instância, concluindo pelo código NCM 3303.00.10.*

*A decisão recorrida considerou também o disposto na Nota Coana/Cotac/Dinom nº 253, de 1/8/2002, que teria se manifestado acerca dos critérios adotados para classificar uma preparação odorífera como "perfume" ou "extrato", ou como "água-de-colônia" na Nomenclatura Comum do Mercosul, nestes termos:*

7.1 "Essência ou extrato" é o perfume em sua concentração mais alta, sendo que a percentagem varia, conforme a marca, de 15% a 30% de essência diluída em álcool de 90" GayLussac (GL). É o tipo mais caro de perfume e, por não serem adequados ao clima tropical, são difíceis de serem encontrados em razão da pouca comerciabilidade. O fixador (por exemplo, gordura de origem animal reproduzida em laboratório) tem um poderoso efeito de fixação que pode se prolongar por até 24 horas.

7.1 "Eau de parfum" é um perfume com menor concentração de essência, de 10% a 15%, diluída em álcool

etílico de 90° GL, cujo efeito de fixação chega a ultrapassar as 12 horas.

7.3 "Eau de **toileite**" tem concentração de essência entre 5% e 10%, diluída habitualmente em álcool de 85" GL. Seus índices de fixação não passam das 8 horas em temperaturas mais altas.

7.4 "Água-de-colônia" ou "eau de cologne" é a fragrância cuja percentagem de essência varia entre 3% e 5% e seu grau alcoólico fica entre 70° e 80"GL. Sua fixação não é maior do que 5 horas e seria, a priori, o ideal para o nosso clima.

7.5 "Eau fratche"é a "água refrescante", perfumada quase sempre com pouquíssima essência cítrica (limão ou tangerina).

Por isto, muitas vezes é chamada de "eau de sport". Tem uma baixa percentagem de essência, de 1% a 3%, e vem quase sempre diluída em álcool de 70° ou 80° GL, havendo poucas variantes de "eau fraiche" que não empregam álcool. Sua taxa de fixação é mínima, de 2 a 4 horas.

8. 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 apenas as essências ou extratos (subitem 7.1).

9. Já as mercadorias mencionadas no código 3303.00.20 da NCM, referidas como "águas-de-colônia" englobam as chamadas "eau de patfum", "eau de toilette", "eau de cologne" e "cais fraiche" (subitem 7.2 a 7.5).

*Desta forma, na vigência da Nota Coana/Cotac/Dinom nº 253, de 1º/8/2002, para efeitos de classificação fiscal, considerava-se o produto como "água de colônia" quando o teor de essência fosse inferior a 15%. O mesmo órgão reviu seu posicionamento por meio da Nota Coana/Cotac/Dinom nº 344, 13/12/2006, adotando entendimento em consonância com o Decreto nº 79.094, de forma que, a partir dessa alteração, passaram a ser classificadas no código 3303.00.10 da NCM as mercadorias constituídas pela solução ou dispersão de uma composição aromática em concentração superior a 10% e no código*

*3303.00.20 as mercadorias constituídas pela dissolução de uma composição aromática em concentração inferior ou igual a 10%, em álcool de diversas graduações.*

*Constata-se, entretanto, que as importações ora tributadas foram formalizadas em período anterior à vigência da NOTA COANA/COTEC/DINOM nº 253/2002, de 1/8/2002 a 13/12/2006. Dessa forma, não há que se considerar o disposto na referida nota, mostrando-se correta a classificação determinada pela Autoridade Fiscal, em obediência ao disposto no Decreto nº 79.094, de 5/1/1977. Ainda que o referido Decreto tenha sido posteriormente revogado pelo Decreto nº 8.077/2013, à época dos fatos estava plenamente em vigor.*

*Restaurando o lançamento efetuado relativo ao principal, também devem ser restauradas as penalidades incidentes sobre as infrações, conforme decisão de primeira instância.*

Cumprido destacar que o voto do i. Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas não analisa circunstâncias fáticas idênticas as de que aqui tratamos. Neste, nem todas as importações foram registradas em data anterior à NOTA COANA/COTEC/DINOM nº 253/2002, do que decorre que a constatação do penúltimo parágrafo do voto não se aplica *in totum* no vertente caso. Inobstante, o dispositivo deste acórdão é claro em prover apenas parcialmente o recurso, decisão que está em perfeita sintonia com os fundamentos do voto proferido no acórdão nº nº 9303-005.498.

Neste termos, voto por dar parcial provimento ao recurso da Fazenda Nacional para restabelecer a exigência contida no auto de infração controvertido **(i)** para as importações de mercadoria com concentração odorífera superior a 15% e **(ii)** para todas as importações realizadas antes do dia 01/08/2002.

*(assinado digitalmente)*  
Andrada Márcio Canuto Natal