



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

Processo nº 12466.002636/2003-59
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3202-000.724 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de abril de 2013
Matéria CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS
Recorrente INDÚSTRIA E COMERCIO QUIMETAL S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 04/09/2001 a 05/08/2002

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. PERFUMES. ÁGUAS DE COLÔNIAS. As mercadorias mencionadas no código 33 03.00.20 da NCM, referidas como "águas de colônias" englobam os produtos com teor de concentração de essência de 10 a 15%, nos termos da NOTA COANA/COTEC/DINOM nº 253/2002, em vigor até 13 de dezembro de 2006, quando foi expedida a NOTA COANA/COTEC/DINOM nº 344/2006.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário. Ausente, momentaneamente, o Conselheiro Rodrigo Cardozo Miranda.

Irene Souza da Trindade Torres - Presidente

Gilberto de Castro Moreira Junior – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Irene Souza da Trindade Torres, Gilberto de Castro Moreira Junior, Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Charles Mayer de Castro Souza e Thiago Moura de Albuquerque Alves.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto, em face da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (DRJ/FNS) que julgou improcedente a manifestação de inconformidade (fls. 100/124) apresentada por INDÚSTRIA E COMERCIO QUIMETAL S/A, ora Recorrente.

Para descrever os fatos, e também por economia processual, transcrevo o relatório constante da decisão recorrida, destacando que a Recorrente recebeu o auto de infração em julho de 2003, *verbis*:

“A empresa acima qualificada importou, amparadas nas Declarações de Importação juntadas às fls. 31 a 99, cinco produtos da marca Cartier, descritos como "Alust de Cartier - Eau de Toilette (Prot. MS 25351.009432/00-46)", "Santos de Cartier - Eau de Toilette (Prot. MS 25351.009437/00-60)", "So Pretty de Cartier - Eau de Toilette (Prot. MS 25351.009436/00-05)", "Declaration de Cartier - Eau de Toilette (Prot. MS 25351.009431/00- 83)" e "Mus' Pour Homme de Carne,- - Eau de Toilette (Prot. MS 25351.008201/01-79)", classificando-os no código NCM 3303.00.20, cuja alíquota do IPI, à época dos fatos geradores era de 10%.

Retiradas amostras dos referidos produtos, por ocasião da conferência física das Declarações de Importação 01/0831665-8, 01/1131669-8 e 01/1131674-4 (fls. 14 a 18) o Laboratório Nacional de Análises Luiz Angerami, elaborou os Laudos Técnicos IN 0449.01, 1637.01, 1637.03, 1637.04, 1637.17 e 1637.20 (fls. 19 a 30).

Em função das análises procedidas nas amostras coletadas no curso dos despachos aduaneiros das citadas declarações de importação, o laboratório de análises concluiu que os produtos importados são: "Perfume, constituído de solução Hidro-Alcoólica e Substâncias Odoríferas, na forma líquida acondicionada em embalagem própria para venda a retalho", em função do percentual do teor de substâncias odoríferas.

Com base nessas informações e no comando expresso no § 39 do art. 30 do Decreto nº 70.235/1972, alterado pelo art. 67 da Lei nº 9.532/1997 (produtos com o mesmo número de protocolo junto ao Ministério da Saúde), as autoridades lançadoras concluíram que as mercadorias importadas

deveriam ser classificadas no código NCM 3303.00.10, sujeitas à alíquota de IPI de 40% (quarenta por cento). Razão pela qual procedeu-se à lavratura do Auto de Infração de fls. 01 a 13 para exigência do crédito tributário integral de R\$ 27.147,59, em decorrência da diferença de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), multa de ofício (75%), juros de mora e multa proporcional ao valor aduaneiro da mercadoria classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul.

Ciente da autuação, a interessada protocolou a defesa de fls. 100 a 124, e aditamento às fls. 129 /130, acompanhada dos documentos de fls. 131 a 149, argumentando, em síntese, que:

- a) a conclusão imputada nas análises técnicas não pode gerar os efeitos pretendidos pela fiscalização, pois se apoiam genericamente em "referências bibliográficas", sem indicar quais sejam essas;*
- b) não havendo alusão ao teor das "referências bibliográficas" utilizadas, restou afrontado o primado constitucional da legalidade, da segurança jurídica, da ampla defesa e do contraditório;*
- c) deve-se coadunar o ato administrativo praticado com os ditames da carta republicana, pois, caso contrário restará nulo, por ausência de fundamento de validade;*
- d) não se conhece a diferenciação entre água de colônia e perfumes em função da quantidade de concentração aromática dos produtos, motivo pelo qual entende que o apontamento realizado no laudo técnico é evasivo;*
- e) a desclassificação fiscal deu-se em decorrência da determinação contida no Decreto nº 79.094, de 05/01/1977, que diferencia águas de colônia e perfumes em função da quantidade de concentração aromática existente nos produtos;*
- f) embora não tendo tido conhecimento do fundamento que ensejou as conclusões exaradas nos laudos técnicos que embasaram a autuação, resta indubitável que o procedimento realizado pela autoridade lançadora da Secretaria da Receita Federal não poderia prevalecer por carecer de competência funcional para tanto;*
- g) com o advento da Lei nº 9.782, de 26/01/1999, compete exclusivamente à Agência Nacional de Vigilância Sanitária (ANVISA) regulamentar, controlar e fiscalizar o setor de águas de colônia e perfumes;*
- h) a reclassificação fiscal, por ter sido fundada nas normas insitas no Decreto nº 79.094, de 1977, é nulo de pleno direito, pois a referida norma legal tornou-se incompatível com as explicitadas em lei posteriormente editada, que a revogou Lei nº 9.782/1999;*

i) antes de efetuar a importação das mercadorias em questão, a impugnante protocolou os respectivos formulários junto a ANVISA, objetivando realizar

a notificação de produto de grau de risco 1, classificando-as no grupo 2010470, atinente às águas perfumadas;

j) a ANVISA, ao autorizar a sua comercialização, aduziu tacitamente que eles estão enquadrados no grupo das águas perfumadas/águas de colônia, não podendo a Receita Federal interpretar de maneira diferente, por lhe faltar competência legal para tanto;

k) indagado o fabricante dos produtos reclassificados, este informou que não há nenhum dos produtos concentração de substância odorífera igual ou superior a 10% (dez por cento);

l) o Decreto nº 79.094/77 compromete os esforços engendrados na consecução dos objetivos traçados no Tratado de Assunção, ao considerar que águas perfumadas, águas de colônia, loções e similares são produtos constituídos pela dissolução de até 10% (dez por cento) de composição aromática em álcool de diversas graduações, sendo que nos demais países do Mercosul não há essa distinção, e, portanto, a carga fiscal é menor para a importação de perfumes;

m) depois do Tratado de Assunção, não há como sustentar válida disposição normativa que, de forma indireta, acaba por impor política comercial distinta em relação aos demais membros participantes, aumentando a tributação incidente na importação;

n) não há como entender de outra forma o § 1º do art. 161 do Código Tributário Nacional, senão de que os juros de 1% seja o teto máximo, pois se assim não fosse o preceito constitucional que limita a cobrança de juros a 12% ao ano restaria descumprido;

o) a taxa Selic nada mais representa do que verdadeiros juros remuneratórios, posto que reflete um autêntico pagamento pelo uso de dinheiro alheio, não sendo possível admiti-la como correção dos créditos da Fazenda, a título de juros moratórios, posto que esse último visa a recompor o patrimônio do credor ofendido pela mora do devedor, não podendo ser substituído por juros que visam a remunerar o capital emprestado;

p) não pode o fisco, a pretexto de cobrar juros, adotar verdadeiro indexador monetário vinculado ao mercado de capitais, desvirtuando a real função dos juros, criando-se com a Selic modalidade de índice de correção monetária;

q) o nosso ordenamento jurídico não possui determinação constitucional que possibilite a exigência da taxa Selic;

r) não se pode exigir cobrança de juros e correção numa taxa não clarificada e definida, pelo menos para fins tributários; se todo tributo deve ser definido em lei, sua quantificação monetária, bem como os juros, devem ser, também, previstos por lei;

s) a multa de ofício imposta à impugnante, no percentual de 75%, está em completa desarmonia com o texto constitucional, em virtude de sua feição confiscatória;

t) cumular multa de ofício com multa regulamentar é ato completamente ilegal, não sendo possível que o administrador tributário impute em duas oportunidades encargo com a mesma natureza.

Ao final, considerando as razões apresentadas, a impugnante requer que seja anulado o Auto de Infração em comento, cancelando-se, em consequência, a exigência fiscal nele formalizada. Protesta, também, pela posterior juntada de documentos, bem como a produção de outras provas admitidas em direito, essenciais para o deslinde da questão.

Conforme expediente de fls. 150, o processo foi encaminhando a esta delegacia para prosseguimento.

A ementa da decisão da DRJ/FNS ora recorrida foi a seguinte:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 04/09/2001 a 05/08/2002

Ementa: PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. Inaceitável invocar preterimento do direito e defesa quando a impugnação demonstra que a interessada tem pleno conhecimento dos fatos que deram ensejo à imputação fiscal, contestando, inclusive, as conclusões contidas em laudos periciais.

Assunto: Classificação de Mercadorias

Período de apuração: 04/09/2001 a 05/08/2002

Ementa: DESCLASSIFICAÇÃO FISCAL. COMPROVAÇÃO.

Mantém-se a classificação fiscal efetuada de ofício pela fiscalização, uma vez que embasada em competente laudo técnico que contém elementos suficientes para demonstrar que o produto examinado não é o descrito pela contribuinte nos documentos que instruíram o seu respectivo despacho aduaneiro.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 04/09/2001 a 05/08/2002

Ementa: QUESTIONAMENTO DE LEGALIDADE E CONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO. A legalidade e a constitucionalidade da legislação tributária não são oponíveis na esfera administrativa.

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 04/09/2001 a 05/08/2002

Ementa: MULTA PROPORCIONAL AO VALOR ADUANEIRO DA MERCADORIA. MULTA DE OFÍCIO. IMPOSIÇÃO. A aplicação da multa de 1% sobre o valor aduaneiro da mercadoria classificada de maneira incorreta na Nomenclatura Comum do Mercosul não prejudica a exigência da multa de ofício, à razão de 75% do imposto devido, por haver disposição legal expressa neste sentido.

Lançamento Procedente

Inconformada com o acórdão da DRJ/FNS, a Recorrente interpôs o presente recurso, retomando as alegações coligidas em sua manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gilberto de Castro Moreira Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos de admissibilidade, assim, dele conheço.

Trata-se de estabelecer a correta classificação de cinco produtos descritos pela ora Recorrente nas DI's n.ºs. 01/0831665-8; 01/1131674-4; 02/0007413-4; 02/0013314-9; 01/1131641-8; 01/1170268-7; 02/0013289-4; 02/0631685-7, da marca LEMUST DE CARTIER, descritos como: MUST DE CARTIER - EAU DE TOILETTE (PROT.M.S. 25351-009432/00-46); SANTOS DE CARTIER - EAU DE TOILETTE (PROT.M.S. 25351-009437/00-60); SO PRETTY DE CARTIER - EAU DE TOILETTE (PROT.M.S. 25351-009436/00-05); DECLARATION DE CARTIER - EAU DE TOILETTE (PROT.M.S. 25351-009431/00-83); MUST POUR HOMME DE CARTIER ESSENCE EAU DE TOILETTE (PROT.M.S. 25351-008201/01-79).

Destarte, o fulcro da questão destes autos reside na análise das posições 3303.00.20 (específico para as águas de colônia) e 3303.00.10 (próprio para os perfumes – extratos); a primeira, defendida pelo contribuinte, e a segunda, pela autoridade fiscal - em função do teor de substâncias odoríferas.

A NCM também não estabeleceu qualquer especificação que tendesse à distinção entre tais produtos, tendo em vista que, ao instituir para a posição 3303 os itens e subitens correspondentes (72 e 82 dígitos), apenas discriminou:

3303.00.10 — Perfumes (extratos)

3303.00.20 — Águas-de-colônia

Ademais, nenhuma nota de seção ou de capítulo trata do tema. Fazendo-se, portanto, necessário o uso subsidiário das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH) para distinguir os perfumes (extratos) das águas de colônia tem-se que:

33.03 PERFUMES E ÁGUAS DE COLÔNIA.

A presente posição compreende os perfumes que se apresentem nas formas de líquido, de creme ou de sólido (compreendendo os bastões (sticks)), e as águas-de-colônia, cuja função principal seja a de perfumar o corpo.

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.

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.

Com efeito, da simples leitura do acima transcrito, verifica-se que as NESH não especificam a concentração de óleos essenciais que poderia vir a diferenciar os “perfumes propriamente ditos” das “águas de colônia”, apenas informando que as “águas de colônia” apresentam mais fraca concentração de óleos essenciais e um título geralmente menos elevado do álcool nelas empregado.

Diante disso, a autoridade fazendária fundamenta sua exigência no fato dos laudos técnicos (de fls. 19 a 30 emitidos pelo Laboratório Nacional de Análises Luiz Angeram) indicarem o teor de substâncias odoríferas compreendido entre 11,5% e 13,0% (valores encontrados por diferença) e de que o enunciado das alíneas “a” e “b”, do artigo 49, do Decreto 79.094/77, estabelecer em 10% o limite máximo da concentração da composição aromática das águas de colônia e considerar extratos os produtos de concentração aromática superior àquela.

Todavia, a Câmara Superior de Recursos fiscais já se pronunciou no sentido de que o Decreto nº 79.094/77 - que em seu art. 49, inciso II, alínea “a”, estabelece que são extratos as fragrâncias cuja concentração varia de um mínimo de 10% até 30% e águas de colônia águas perfumadas, loções e similares, as diluições até 10% - não se presta para o fim pretendido pela fiscalização fazendária. O acórdão restou assim ementado, *in verbis*:

*“ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**Data do fato gerador: 06/08/2002**PERFUME (EXTRATO) OU ÁGUA DE COLÔNIA. Os limites da concentração da composição aromática fixados nas alíneas “a” e “b” do inciso II do artigo 49 do Decreto 79.094, de 5 de janeiro de 1977, são específicos para o fim de registro dos perfumes (extratos, águas de colônia etc.) no sistema de vigilância sanitária. Na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), a classificação dos perfumes (extratos) e das águas de colônia independe dos valores absolutos da concentração da composição aromática. É o confronto da concentração de um com a do outro que define qual deles é perfume (extrato) e qual deles é água de colônia.**Recurso Especial do Contribuinte Provido”. (CSRF. Terceira Turma. Rel. Maria Teresa Martinez Lopez. Acórdão nº 9303-01.516, julgado em 01.06.11)*

Portanto, adotando o posicionamento acima transcrito, afasto a aplicação do Decreto 79.094/77 ao caso concreto, por se tratar de norma específica para o registro no sistema de vigilância sanitária.

Por outro lado, não obstante o argumento acima ser suficiente para afastar a classificação pretendida pela Autoridade Fiscal, há de se observar ainda que a matéria foi objeto de manifestação da Coordenação Geral do Sistema Aduaneiro da SRF, por meio da Nota COANA/COTAC/DINOM nº 253/02, vigente quando da lavratura do presente auto de infração, segundo a qual:

“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° Gay-Lussac (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.

7.2 “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 às 12 horas.

7.3 “Eau de toilette” 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)" (grifamos)

Analisando-se logicamente o disposto nesta nota, concluímos que os produtos que contenham percentuais de essência que estejam compreendidos entre 10 e 15% foram classificados pela Secretaria da Receita Federal, através da COANA, como inseridos na posição 3303.00.20.

Neste sentido, diversas decisões proferidas pelo antigo Terceiro Conselho de Contribuintes também suportam o posicionamento do contribuinte, *in verbis*:

"Assunto: Classificação de Mercadorias

Data do fato gerador: 08/04/2004

Ementa: CLASSIFICAÇÃO FISCAL. PERFUMES. ÁGUAS DE COLÔNIAS. As mercadorias mencionadas no código 33 03.00.20 da NCM, referidas como "águas de colônias" englobam os produtos com teor de concentração de essência de 10 a 15%, nos termos da NOTA COANA/COTEC/DINOM no. 253/2002, em vigor até 13 de dezembro de 2006, quando foi expedida a NOTA COANA/COTEC/DINOM no. 00344/2006.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO". (Antigo Terceiro Conselho de Contribuintes. Primeira Câmara. Rel. Susy Gomes Hoffman. Acórdão nº 301-34.012, julgado em 11.09.07).

"Assunto: Classificação de Mercadorias

Data do fato gerador: 12/11/2002

Ementa: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. TIPI. PERFUMES (EXTRATOS).

As mercadorias referidas como "perfumes" ("extratos") no código 3303.00.10 da NCM, compreendem os produtos com um teor de composição aromática superior a 15%, de acordo com a Nota Coana/Cotec/Dinom nº 253/2002, vigente até sua reformulação pela Nota Coana/Cotec/Dinom nº

344/2006, de 13/12/2006, que, para adequar-se ao disposto no Decreto nº 79.094/77, fixou como condição para enquadramento nesse código tarifário uma composição aromática em concentração superior a 10%. Apurado em laudo técnico a existência de teor de composição aromática superior a 15% em se tratando de fato gerador ocorrido na vigência da Nota Coana nº 253/2002, há que se considerar os produtos como "perfumes" ("extratos") e incorreta a classificação adotada pela importadora, própria para águas de colônia.

MULTA POR CLASSIFICAÇÃO INCORRETA

A multa de 1% sobre o valor aduaneiro, prevista no art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, deve ser aplicada sempre que for apurada a classificação incorreta da mercadoria importada, observados os limites impostos pela legislação de regência.

RECURSO DESPROVIDO". (Antigo Terceiro Conselho de Contribuintes. Primeira Câmara. Rel. José Luiz Novo Rossari. Acórdão nº 301-34.067, julgado em 16.10.07).

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 26/10/2000

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. TIPI. PERFUMES (EXTRATOS) E 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 até sua reformulação pela Nota Coana/Cotec/Dinom no 344/2006, de 13/12/2006, que, para adequar-se ao disposto no Decreto no 79.094/77, fixou como condição para enquadramento nesse código tarifário uma composição aromática em concentração inferior ou igual a 10%. Já as mercadorias referidas como "perfumes" ("extratos") no código 3303.00.10 da NCM, compreendem os produtos com um teor de composição aromática superior a 15%, de acordo com as normas citadas. Apurado em laudos técnicos a existência de teores de composição aromática em percentuais de até 15%, e superior a 15%, em se tratando de fatos geradores ocorridos na vigência da Nota Coana no 253/2002, há que se considerar os produtos como "águas-de-colônia" e como "perfumes" ("extratos"), respectivamente, e incorreta a classificação adotada pela importadora para esses últimos. **MULTA POR CLASSIFICAÇÃO INCORRETA** A multa de 1% sobre o valor aduaneiro, prevista no art. 84 da Medida Provisória no 2.158-35/2001, deve ser aplicada sempre que for apurada a classificação incorreta da mercadoria importada, observados os limites impostos pela legislação de regência. **MULTA DE OFÍCIO. IPI.** Constitui infração punível com multa de ofício a falta de pagamento do imposto, decorrente de classificação incorreta, quando o produto não estiver **corretamente descrito no despacho de importação. RECURSO**

Processo nº 12466.002636/2003-59
Acórdão n.º **3202-000.724**

S3-C2T2
Fl. 216

VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE". (Antigo Terceiro Conselho de Contribuintes. Primeira Câmara. Rel. Acórdão nº 301-34.075, julgado em 16.10.07).

Por tudo o quanto acima exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Gilberto de Castro Moreira Junior