



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

Processo nº 12466.003142/2007-15
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-005.483 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de maio de 2018
Matéria Classificação Fiscal
Recorrente CISA TRADING S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 02/01/2003 a 04/11/2003

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. PERFUMES (EXTRATOS). ÁGUASDECOLÔNIA. CONCENTRAÇÃO ODORÍFERA. NOTA COANA/COTEC/DINOM nº 253/2002. VIGÊNCIA.

Antes e depois do período ao longo do qual vigeu a Nota Coana/Cotec/Dinom nº 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).

As mercadorias referidas como “águasdecolônia” no código 3303.00.20 da NCM, compreendem os produtos com um teor de composição aromática de até 15% (quinze por cento), de acordo com a Nota Coana/Cotec/Dinom nº 253/2002, em vigor até sua reformulação pela Nota Coana/Cotec/Dinom nº 344/2006, de 13/12/2006.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do lançamento os montantes relativos aos produtos importados com concentração odorífera igual ou inferior a 15%, conforme laudos que fundamentaram o lançamento, vencido o Conselheiro Jorge Lima Abud (relator) que dava provimento integral. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

(assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud - Relator.

(assinado digitalmente)

Fenelon Moscoso de Almeida - Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Fenelon Moscoso de Almeida, Walker Araujo, Vinicius Guimaraes, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Diego Weis Junior, Raphael Madeira Abad e Paulo Guilherme Déroulède.

Relatório

O presente auto de infração foi lavrado em 21/09/2007, sendo referente à exigência de Imposto sobre Produtos Industrializados acrescido de multa de ofício e juros de mora, além de multa do controle aduaneiro, multa proporcional ao valor aduaneiro (1%) e multa regulamentar, no valor de R\$ 3.144.498,16.

No exercício das funções do cargo de Auditor Fiscal da Receita Federal, atendendo a determinação do Registro de Procedimento Fiscal - Fiscalização Interna n° 07.2.76.00-2007-00802-4, promoveu-se a REVISÃO ADUANEIRA prevista no artigo 570 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto n° 4.543/2002, em relação às Declarações de Importação arroladas no corpo do Auto de Infração.

Por ocasião da conferência física dessas declarações, foram retiradas amostras dos produtos em questão (ver termos de retenção de amostras junto aos seus respectivos laudos - às fls 142 a 461). As amostras foram enviadas ao Laboratório Nacional de Análises Luiz Anquerami, e suas análises resultaram em laudos técnicos.

Esses laudos concluíram que os produtos citados se tratam de "perfume", constituído de solução Hidro-Alcoólica e Substâncias Odoríferas, na forma líquida acondicionada em embalagem própria para venda a retalho".

Sobre o assunto, foi editado o Decreto n° 79.094, de 05/01/1977, que trata do "Sistema de Vigilância Sanitária dos Medicamentos, Insuraos Farmacêuticos, Drogas, Correlatos, Cosméticos, Produtos de Higiene, Saneantes e Outros".

O importador classificou as mercadorias descritas no código NCM 3303.00.20, que é específico para água de colônia, estando tal posição sujeita a alíquota de 10% de IPI, mas através da análise do resultado dos laudos supracitados e da aplicação da Regra Geral para a Interpretação do Sistema Harmonizado n° 1, a fiscalização concluiu que os produtos objeto de tais laudos deveriam ter sido classificados no código NCM 3303.00.10, que é a posição específica para PERFUMES.

Face ao exposto foi lavrado o presente auto de infração a fim de exigir os créditos tributários decorrentes da desclassificação fiscal das mercadorias em questão no

código NCM 3303.00.10, onde tais mercadorias estariam sujeitas à alíquota de 40% de I.P.I. e alíquota de 19,5% de II.

O importador depositou administrativamente os valores discutidos, a fim de obter a liberação das mercadorias.

Cientificado da lavratura do Auto de Infração, pessoalmente, em 22/10/2007, o autuado apresentou sua impugnação de folhas 1.492 a 1.520.

Foi alegado que:

- ✓ Da imprecisão dos laudos laboratoriais: nos laudos não foi feita a correta medição do teor de composição aromática, já que o mesmo foi apurado por diferença, ou seja, não houve medição precisa da composição aromática e sim apuração aritmética de um percentual obtido após a exclusão da água e do álcool. Esta imprecisão foi apontada pela DINOM por meio da informação n.º 421/2006 (transcreve às fls. 1498/1499);
- ✓ Da necessidade de o Laboratório de Análises indicar as fontes bibliográficas citadas;
- ✓ Da duplicidade na cobrança do IPI na importação: a impugnante alega que algumas DI's já foram objeto de autuação anterior. São os seguintes processos: 12466.003878/2003-60 (DI's n.ºs 03/0761346-6 e 03/0770694-4) e 12466.001156/2003-71 (DI n.º 03/0164008-9);
- ✓ Da iliquidez do lançamento: demonstra através dos demonstrativos de folhas 1740/1804 a divergência nos cálculos;
- ✓ Da utilização de laudo que não corresponde ao produto importado: o laudo n.º 3023.03 refere-se ao produto Champs Elysees - Eau de Parfum, no entanto o produto importado é um Eau de Toilette, com concentração odorífera menor que aquele, não podendo ser usado como prova emprestada para estas importações.

No mérito:

- ✓ A ANVISA é órgão competente para classificar os produtos em questão. E Ela classificou água perfumada como água de colônia e não como perfume como pretende a fiscalização. Todos estes produtos foram classificados pela ANVISA como água de colônia. Cita acórdão proferido pelo Conselho de Contribuintes que trata da matéria;
- ✓ Deve ser considerada no exame do produto a variação de temperatura no ambiente pois isto acarreta uma majoração na concentração da composição aromática. Outro aspecto é o fato de que a apuração deste percentual de concentração foi feita por diferença, sem critérios precisos;

- ✓ Nos laudos foi identificada a presença de água, o que implica que os produtos não podem ser classificados como perfumes, pois estes não podem conter água, somente óleo e álcool. Traz uma consulta formulada à ANVISA que trata sobre a classificação de extrato e perfume. Discorre sobre este assunto, afirmando que por isso os produtos, que não sejam, extratos ou essências, devem ser classificados como água de colônia;
- ✓ Tendo em vista o acerto da classificação fiscal efetuada pela impugnante as exigências do IPI e das multas não podem prosperar;
- ✓ Alega que as autuações atentam contra a segurança jurídica e ainda ofende ao princípio da moralidade administrativa;

Em 12 de setembro de 2008, através do Acórdão nº 07-13.951, a 2ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento de Florianópolis, por maioria de votos, considerou PROCEDENTES EM PARTE os lançamentos consubstanciados nos autos de infração, excluindo os seguintes valores:

- **R\$56.059,83** de IPI, juntamente com a multa de ofício no valor de **R\$42.044,88** e os juros de mora correspondentes, referentes às Declarações de Importação lançadas em duplicidade;
- **R\$694.893,30** de multa do controle administrativo (art. 633, II, a, Decreto n.º 4.543/2002);
- **R\$2.12434** de multa proporcional por classificação incorreta (art. 84, MP n.º 2.158-35/2001) referentes às DI's lançadas em duplicidade.

A impugnante foi cientificada da Decisão da Delegacia Regional de Julgamento (folhas 3.523), pessoalmente, em 04/11/2008.

Em 04/12/2008, ingressou com RECURSO VOLUNTÁRIO junto ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, apresentando suas razões de folhas 3.535 a 3.581.

O Recorrente alegou basicamente os mesmos pontos levantados na impugnação.

Em 11 de dezembro de 2014, a 2ª Turma Ordinária, da 1ª Câmara, da 3ª Seção de Julgamento do CARF, através da Resolução nº 3102-000.331, baixou os autos em diligência para que a Unidade Preparadora determinasse a complementação dos Laudos periciais nos quais baseou-se a autuação. O Laboratório deverá indicar com precisão qual o teor de substâncias odoríferas das mercadorias acima relacionadas, levando em consideração não somente a água e o álcool, mas também todos os outros elementos não aromáticos presentes no líquido.

Em resposta o Instituto de Química da UNICANP esclareceu que:

Em resposta à sua solicitação, informamos que as contraprovas das análises realizadas no âmbito do Contrato de Prestação de

Serviços Técnicos Especializados firmado entre a União Federal/Receita Federal com o IQ-UNICAMP/Funcamp ficaram em posse da própria Receita, quando do encerramento do vínculo contratual, ocorrido há mais de 10 (dez) anos. Sendo assim, considerando os fatos acima narrados, entendemos que, para atendimento da determinação do CARF, compete ao Laboratório atualmente credenciado/contratado a complementação dos laudos elaborados pelo IQ-Unicamp/Funcamp. Complementação que dependerá do prévio envio das contraprovas que ficaram em posse da Receita Federal, no entanto, em função do longo tempo (mais de dez anos) as amostras certamente sofreram alterações pelo fato de apresentarem em sua composição substâncias voláteis além de poder sofrer decomposição, alterando a composição inicial.

Considerando que a composição básica de um perfume/água de colônia seria uma mistura de água, álcool (Etanol), Substâncias odoríferas e Fixadores, portanto ao determinarmos a quantidade de água e álcool (etanol) o restante será composto pelas substâncias odoríferas e fixadores, para totalizar o 100% do conteúdo.

Dada a negativa da diligência, a Fiscalização requereu concordância daquele Instituto relativamente às outras respostas dadas a esse E. Colegiado, em outros casos similares:

Os mesmos questionamentos sobre o método já foram feitos pelo CARF em outros processos. O gerente do outro laboratório credenciado nos esclareceu pontos importantes que seguem:

Só há método de análise por diferença (...)

Quanto a realizar novos ensaios/laudos com amostras de perfumes de 2001 a 2003 a que foram analisados neste período, para comparação e confirmação de resultados, acreditamos que não seja viável em função do tempo decorrido.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Jorge Lima Abud - Relator.

Da admissibilidade.

Por conter matéria desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário tempestivamente interposto pelo contribuinte, considerando que a recorrente teve ciência da decisão de primeira instância, pessoalmente, em 04 de novembro de 2008, quando, então, iniciou-se a contagem do prazo de 30 (trinta) dias para apresentação do presente recurso voluntário - apresentando a recorrente recurso voluntário em 04 de dezembro de 2008.

Da controvérsia.

A Recorrente submeteu a Despacho Aduaneiro para consumo lote de “águas de colônia”, recebendo classificação tributária no código NCM 3303.00.20 - “águas-de-colônia”.

É pretendida a alteração da classificação tributária pela fiscalização para o código NCM 3303.00.10 - “perfume”.

Os códigos NCM vigente à época da importação:

3303.00.10 Perfumes (extratos)

3303.00.20 Águas-de-colônia

Do Mérito.

Inicia-se a presente análise com a transcrição do seguinte fragmento do Relatório de Procedimento Fiscal, às folhas 7 e 8 do processo digital:

(...) Estes laudos concluíram que os produtos citados se tratam de "perfume", constituído de solução Hidro-Alcoólica e Substâncias Odoríferas, na forma líquida acondicionada em embalagem própria para venda a retalho".

*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, Çpsméticos, Produtos de Higiene, Saneantes e Outros". Seu artigo 49, inciso II, que trata dos Perfumes, apresenta as seguintes definições:*

"II - 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."*

Como se observa, o critério de diferenciação entre os "extratos" e as "águas perfumadas, águas-de-colônia, loções e similares", encontra-se definido de forma objetiva na legislação pátria, atendendo ao desdobramento da posição 3303 efetuado no País, ao nível dos itens relativos aos "Perfumes (extratos)" e às "Águas-de-coiônia".

(Grifo e negrito nossos)

O seguinte fragmento é retirado do **Acórdão nº 07-13.951**, de 12/09/2008, proferido pela 2ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento de Florianópolis, por maioria de votos, considerou PROCEDENTES EM PARTE os lançamentos consubstanciados nos autos de infração. Há que se ressaltar que a improcedência parcial se deveu à duplicidade de lançamentos (retirado da folha 3.517 do processo digital):

Essa observação explica o motivo pelo qual as NESH da posição 3303, embora indique 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, 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, San cantes e Outros”. Seu artigo 49, inciso II, que trata dos Perfumes, apresenta as seguintes definições:

II - 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.

Como se observa, o critério de diferenciação entre os “extratos” e as “águas perfumadas, águas-de-colônia, loções e similares”, encontra-se definido de forma objetiva na legislação pátria, atendendo ao desdobramento da posição 3303 efetuado no País, ao nível dos itens relativos aos “Perfumes (extratos)” e às “Águas-de-colônia”.

Diante da exposição acima se depreende que na NCM existem dois desdobramentos apenas para perfumes (extratos) e águas de colônias. Na legislação competente para diferenciar estas mercadorias, o Decreto nº 79.094, de 05/01/1977, foi especificado que águas de colônia e águas perfumadas só poderiam conter até 10% de concentração de composição aromática. Acima deste percentual seriam classificadas como extratos.

Correta está a reclassificação feita pela fiscalização, haja vista que todos os produtos analisados tiveram um percentual de concentração odorífera de mais de 10%, excluindo-os do código 3303.00.20 (água de colônia) como queria a importadora para localizá-los no código 3303,0010 (perfumes-extratos).

Por esses dois fragmentos, é nítido que tanto a ação fiscal quanto a decisão da Delegacia Regional de Julgamento se pautaram no critério do **percentual de concentração odorífera**, determinado pelo artigo 49, inciso II, do o Decreto nº 79.094, de 05/01/1977.

A própria **Ementa do Acórdão nº 07-13.951**, de 12/09/2008, faz essa referência:

Assunto: Classificação de Mercadorias

Período de apuração: 02/01/2003 a 04/11/2003

DECLASSIFICAÇÃO 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.

(Grifo e negrito nossos)

- Da NOTA TÉCNICA N° 74/2013/GGCOS/ANVISA

Referente à solicitação do Ministério da Fazenda - Subsecretária de Aduana e Relações Internacionais, por meio do Ofício 1057/2013-REB/GABIN/SUARI, acerca da Definição de “perfumes (extrato) e água de colônia, foi informado pela NOTA TÉCNICA N° 74/2013/GGCOS/ANVISA (folhas 3.643 do processo digital):

Em função dos avanços tecnológicos a cada dia os fabricantes de produtos de higiene pessoal, cosméticos e perfumes buscam utilizar fragrâncias que sejam menos alergênicas e/ou irritantes.

2. A RDC n° 03/2012, contempla substâncias utilizadas em fragrâncias que contêm limites estabelecidos e se ultrapassarem esses limites deverão informar na rotulagem a indicação do ingrediente.

3. A informação técnica que continha no artigo 49 do Decreto n° 79.094/77 (revogado), atualmente e do ponto de vista técnico não tinha fundamentação científica que respaldasse tal exigência. Talvez, em 1977 quando foram estabelecidas aquelas concentrações existisse alguma literatura técnica que justificasse, e não haviam estudos que comprovassem a alergenicidade causada pelos ingredientes que compõe uma fragrância.

Considerando não existir literatura técnico-científica que justifique e comprove a diferenciação de nomenclatura de perfumes e água de colônia em função da concentração da fragância, do ponto de vista sanitário não há como estabelecer critérios para tais categorias.

Conclui-se, portanto, que para a Anvisa o importante é que o produto seja sempre seguro para o uso e não causar danos à população independente de ser água de colônia ou perfumes e a concentração da fragância.

- Da reforma do entendimento expresso na Nota Coana/Cotac/Dinom n° 253/2002

Em Despacho de 04 de novembro de 2015, a Coordenação-Geral de Administração Aduaneira (Coana) assim se manifestou:

O presente processo solicita a esta Coordenação-Geral de Administração Aduaneira (Coana) o envio de cópias das Notas Coana/Cotac/Dinom 253/2002 e 344/2006, que a prestaram esclarecimentos quanto à classificação fiscal de “perfumes” e “águas-de-colônia” na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).*

Destaque-se, primeiramente, que o entendimento expresso na Nota Coana/Cotac/Dinom nº 253/2002 foi reformado pela Nota Coana/Cotac/Dinom nº 344/2006.

Por sua vez, a Nota Coana/Cotac/Dinom nº 344/2006 invocou, como fundamento, o Decreto nº 79.094/77, art. 49, inciso II, que categorizava os perfumes com base na concentração de sua composição aromática. Ocorre que o citado decreto foi revogado pelo Decreto nº 8.077, de 14 de agosto de 2013, que não faz qualquer menção à definição ou ao alcance dos "perfumes", "águas-de-colônia" ou congêneres.

Ademais, após consulta efetuada pela RFB, a Agência Nacional de Vigilância Sanitária (ANVISA) declarou, por meio da Nota Técnica nº 74/2013/CGCOS/AN VISA, "não existir literatura técnico-científica que justifique e comprove a diferenciação de nomenclatura de perfumes e água de colônia em função da concentração da fragrância".

Face ao exposto, informamos que a Nota Coana/Cotac/Dinom nº 344/2006 foi tacitamente revogada quando da publicação do Decreto nº 8.077, de 14 de agosto de 2013, cujo texto pode ser visualizado no seguinte link:

http://www.planalto.gov.br/ecivii_03/_Ato20112014/2013/Decreto/D8077.htm

Em que pesem as Notas não estarem mais vigentes, envio, por meio deste processo, as cópias solicitadas.

(Grifo e negrito nossos)

divergindo: Cito ainda dois Acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais **que estou**

Acórdão: 3101-001.203

Número do Processo: 12466.004376/2006-07

Data de Publicação: **05/03/2013**

Contribuinte: INDUSTRIA E COMERCIO QUIMETAL SA

Relator(a): LUIZ ROBERTO DOMINGO

Ementa: Assunto: Classificação de Mercadorias Período de apuração: 04/01/2002 a 23/11/2004 CLASSIFICAÇÃO FISCAL. PERFUMES. ÁGUAS DE COLONIAS. As mercadorias mencionadas no código 3303.00.20 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 expe

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria, em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer como água de colônia os produtos com até 15% de essência odorífera, importados até 13 de dezembro de 2006, e afastar a multa por falta de LI e a multa de ofício para fatos ocorridos até 11 de setembro de 2002.

Acórdão: 303-35.394

Número do Processo: 12466.000604/2002-38

Data de Publicação: **18/02/2012**

Contribuinte: HPR-COMERCIO EXTERIOR LTDA

Relator(a): Nanci Gama

Ementa: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS Período de apuração: 28/07/2000 a 14/09/2001 CLASSIFICAÇÃO FISCAL. IPI. Produtos NOBILE, ACCENTI, ENVY e RUSH devem ser classificados sob código 3303.00.20, eis que se tratam de "águas de colônia" e não de "perfumes (extratos)". A Nota Coana/Cotac/Dinom n.º 253/2002 prevê que, para que as mercadorias sejam consideradas como "perfumes (extratos)", as mesmas devem po

Decisão: Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, afastar a preliminar de diligência suscitada pelo Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro, vencidos também os Conselheiros Celso Lopes Pereira Neto e Anelise Daudt Prieto. Por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro e Celso Lopes Pereira Neto, que negaram provimento.

Em destaque, as datas de publicação dos dois Acórdãos: **18/02/2012** e **05/03/2013** que são anteriores à NOTA TÉCNICA N° 74/2013/GGCOS/ANVISA e ao Despacho de 04 de novembro de 2015, da Coana.

Está aqui se delineando, no entender deste Relator, um autêntico conflito entre o Direito Natural e o Direito Positivado.

O artigo 49 do Decreto n° 79.094/77 foi revogado. Isso é um fato!

A Administração Pública pode e deve rever seus atos quando maculados pela ausência de fundamentação.

Invocar-se-ia, em uma relação jurídico tributária habitual, o artigo 144 do Código Tributário Nacional para explicitar que o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Contudo, entende-se que não está a se lidar com um conflito de normas tributárias no tempo. A questão a ser enfrentada é de maior amplitude. O órgão federal com competência para tal, emitiu uma nota técnica admitindo que a **informação técnica que continha no artigo 49 do Decreto n° 79.094/77 (revogado), atualmente e do ponto de vista técnico não tinha fundamentação científica que respaldasse tal exigência.**

Mais sensato do que a aplicação do Direito Positivado à época, vem a ser o expresse reconhecimento de que o critério que regeu a exigência - que propiciou a subsunção do fato à norma - era desprovido de fundamentação.

Logo, o critério adotado, que lastreou a ação fiscal, - **percentual de concentração odorífera** - é imprestável, portanto reprovável, que só gerou iniquidade.

É contra essa iniquidade - impor uma exigência tributária injusta, a partir de um critério desprovido de fundamentação - que se levanta este Relator para acolher as razões do RECURSO VOLUNTÁRIO.

Diante de tudo que foi exposto, VOTO no sentido de dar provimento ao Recurso do Contribuinte.

É como voto.

Jorge Lima Abud

Voto Vencedor

Conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida - Redator Designado.

Com as vênias de praxe, dissinto do entendimento do eminente Relator no sentido de **dar provimento integral ao recurso voluntário apresentado**.

Nesse ponto, pela perfeita adequação do presente caso, formalizado por meio do **PAF nº 12466.003142/200715** (02/01/2003 a 04/11/2003), ao precedente julgado nos autos do **PAF nº 12466.001083/200741** (17/04/2002 a 27/12/2002), sobre fatos absolutamente semelhantes, envolvendo o mesmo contribuinte e períodos de apurações imediatamente anteriores, adoto como minhas as razões de decidir no recurso especial do **Acórdão nº 9303006.006, de 29/11/2017, in verbis**:

"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 9303005.498, 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 nº 253/2002.

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 nº 9303001.732**, 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 autuada 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 possuíam "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 nº 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", mimportados por meio de outra DI, de nº 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 art. 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 vê, 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%:

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

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 9303001.732, "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.

7.2 "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 as 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 "Águadecolônia" 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 "águasdecolônia" 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. (grifei)

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.

Cumprir 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 9303005.498."

Com estas considerações, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do lançamento os montantes relativos aos produtos importados com concentração odorífera igual ou inferior a 15%, conforme laudos que fundamentaram o lançamento.

Fenelon Moscoso de Almeida.