



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 12466.003629/2002-93
Recurso nº : 131.705
Sessão de : 19 de setembro de 2006
Recorrente : CISA TRADING S.A.
Recorrida : DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

R E S O L U Ç Ã O Nº 302-1.303

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, converter o julgamento em diligência à Repartição de Origem, nos termos do voto da relatora. Vencido o Conselheiro Luis Antonio Flora.


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO
Presidente


ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO
Relatora

Formalizado em: 08 NOV 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior, Corinto Oliveira Machado, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Mércia Helena Trajano D'Amorim e Luciano Lopes de Almeida Moraes. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

RELATÓRIO

DO AUTO DE INFRAÇÃO

Contra a empresa supra citada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 01 a 25, no qual consta, como "Descrição dos Fatos" que fundamentaram a autuação, o que se segue:

"Em procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte supracitado, foram apuradas as infrações abaixo descritas, aos dispositivos legais mencionados:

001 – DECLARAÇÃO INEXATA DE MERCADORIA

No exercício das funções do cargo de Auditor Fiscal da Receita Federal, atendendo a determinação da FM nº 2002-00.684-8, promovemos a REVISÃO ADUANEIRA, prevista no art. 455 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85 (artigo 54 do Decreto-lei 37/66), nas seguintes Declarações de Importação (DI):

(...)

As declarações supracitadas ampararam a importação de dois produtos da marca Giorgio Armani, descritos como:

- EMPORIO ARMANI WHITE EAU DE TOILETTE FOR HIM (PROT. 25351.014445/01-18)
- EMPORIO ARMANI WHITE EAU DE TOILETTE FOR HER (PROT. 25351.014444/01-55)

Foram enviadas amostras retiradas de frascos de diferentes volumes (ver termo de retenção de amostras – fls. 26 e 27) destes produtos ao Laboratório Nacional de Análises Luiz Angerami, cujas análises resultaram nos laudos técnicos de nºs 1145.03, 1145.04, 1145.05 e 1145.06 (fls. 28 a 35). Estes laudos concluíram que os produtos citados acima tratam-se de "perfume, constituído de solução Hidro-Alcoólica e Substâncias Odoríferas, na forma líquida acondicionada em embalagem própria para venda a retalho."

Cabe ressaltar que a única diferença porventura existente ente os produtos constantes dos itens a seguir relacionados e de mesma denominação é a forma e tamanho da embalagem, o que resulta em

Processo nº : 12466.003629/2002-93
Resolução nº : 302-1.303

referências distintas. Os Protocolos do Ministério da Saúde (23351.014445/01-18 e 23351.014444/01-55) comprovam que o conteúdo é o mesmo.

(...)

O importador classificou tais itens na posição NCM 3303.00.20, que é específica para água de colônia, estando tal posição sujeita à 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 nº 1, conclui-se que os produtos objeto de tais laudos deveriam ter sido classificados na posição NCM 3303.00.10, que é a posição específica para PERFUMES.

Reza o § 3º do artigo 3º do Decreto 70.235, com nova redação dada pelo artigo 67 da Lei 9.532/97 (in verbis):

“§ 3º Atribuir-se-á eficácia aos laudos e pareceres técnicos sobre produtos, exarados em outros processos administrativos fiscais e trasladados mediante certidão de inteiro teor ou cópia fiel nos seguintes casos:

a) quando tratarem de produtos originários do mesmo fabricante, com igual denominação, marca e especificação.”

Com base no referido dispositivo legal utilizamos o teor dos laudos supracitados para fundamentar a desclassificação fiscal, uma vez que conforme declarado pelo contribuinte o fabricante/produtor dos produtos é o mesmo (Giorgio Armani), e que estes apresentam igual denominação, marca e especificação, variando apenas as referências em função de volumes e embalagens. Os Protocolos do Ministério da Saúde comprovam que o conteúdo é o mesmo. É importante ressaltar que o importador não descreveu corretamente os elementos necessários à identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado para as mercadorias.

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, uma vez que na classificação fiscal correta (3303.00.10) tais mercadorias estão sujeitas à alíquota de 40% de IPI.

ENQUADRAMENTO LEGAL

(...)

002 – DEMAIS INFRAÇÕES SUJEITAS A MULTA

EMCA

Processo nº : 12466.003629/2002-93
Resolução nº : 302-1.303

Valor apurado conforme o que determina o art. 84 da MP 2.158-35, de 24/08/2001 (in verbis):

“Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria;

I – classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul, nas nomenclaturas complementares ou em outros detalhamentos instituídos para a identificação da mercadoria.

II – quantificada incorretamente na unidade de medida estatística estabelecida pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º - O valor da multa prevista neste artigo será de R\$ 500,00 (quinhentos reais), quando do seu cálculo resultar valor inferior.

§ 2º - A aplicação da multa prevista neste artigo não prejudica a exigência dos impostos, da multa por declaração inexata prevista no art. 44 da Lei nº 9.430 de 1996, e de outras penalidades administrativas, bem assim dos acréscimos legais cabíveis.”

Segundo a Portaria nº 67 da Alfândega do Porto de Vitória, de 8/10/2001:

O limite de que trata o § 1º do artigo 84, da referida Medida Provisória, será aplicado por adição da Declaração de Importação.

(...)

ENQUADRAMENTO LEGAL

(...).”

O crédito tributário lançado no Auto de Infração corresponde a R\$ 267.907,61 e abrange o Imposto sobre Produtos Industrializados na Importação (R\$ 135.585,28), Juros de Mora calculados até 30/08/2002 (R\$ 15.709,63), Multa de 75% (R\$ 101.688,96) e Multa Regulamentar (R\$ 14.923,74).

Os Laudos de Análise que embasaram a autuação constam às fls. 28 a 35.

DA IMPUGNAÇÃO

Tendo tomado ciência do feito fiscal no próprio Auto de Infração, em 25/09/2002, a empresa-contribuinte protocolizou, tempestivamente, por advogados regularmente constituídos (instrumento às fls. 387/398), a impugnação de fls. 343 a 368, na qual expôs as seguintes razões de defesa, em síntese:

Enuch

Processo nº : 12466.003629/2002-93
Resolução nº : 302-1.303

- A impugnante é empresa que realiza, como atividade social, a importação e comercialização de produtos, entre eles “águas de colônia”.
- Quando da importação de um lote de “águas de colônia”, denominadas “Empório Armani White eau de toilette for him” e “Empório Armani White eau e toilette for her”, submeteu as mesmas a despacho aduaneiro de consumo, por meio de várias DI’s, recolhendo o IPI devido à alíquota de 10%, por estarem referidos produtos classificados na TEC sob o código 3303.00.20 – “águas de colônia”.
- Referida alíquota advém da própria classificação do produto perante o Ministério da Saúde (v. fls. 445 e 451), como sendo pertencentes ao código nº 2010470 – “águas perfumadas”, “águas de colônia”, “loções e similares”, classificação esta constante da Resolução nº 79/2000 da Agência Nacional de Vigilância Sanitária.
- A Fiscalização desclassificou a mercadoria para o código 3303.00.10 – “perfume”, com alíquota de 40%, o que ocasionará a elevação do ônus tributário da Impugnante em aproximadamente R\$ 270.000,00, independentemente de já ter recolhido os tributos sobre a operação realizada.
- Em sede de **preliminar**, a Impugnante argúi a nulidade do lançamento, por total falta de fundamentação legal para a pretendida desclassificação fiscal. (G.N.)
- O Decreto nº 70.235/72, em seu art. 10, prevê expressamente a necessidade de que do auto de infração conste todo o conteúdo necessário para que o suposto sujeito passivo possa verificar o que lhe é cobrado e o porquê da referida cobrança, a fim de apurar a exatidão da mesma permitir eventual contestação.
- No mesmo sentido são as previsões do CTN, em seu art. 142.
- É evidente que os laudos utilizados como amparo à desclassificação não podem transformar as “águas de colônia” Empório Armani, assim classificadas perante o Ministério da Saúde, em perfumes, com o fim meramente arrecadatário.
- Nos laudos anexados ao Ato de Infração não foi feita a correta medição do teor de composição aromática dos produtos em questão, como preceitua 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 que não corresponde nem a água nem a álcool, e portanto, denominadas de “substâncias odoríferas”. (grifos do original).

- Entretanto, não é correto falar que as denominadas “substâncias odoríferas” sejam compostas somente de essências, haja vista a diferença de nomenclatura técnica entre este termo e aquele utilizado pelo Decreto 79.094/77 “composição aromática”.
- Mais importante que esse aspecto é o fato de que, em local algum do Auto de Infração, a Fiscalização fundamentou as razões pelas quais o produto “água de colônia” deve ser classificado de modo diverso daquele que o próprio Ministério da Saúde o classificou.
- Os laudos que embasam a autuação indicam que os níveis de substâncias odoríferas foram supostamente ultrapassados, sem, contudo, atentar a qualquer critério oficial, já que referido documento não menciona, sequer, a fonte normativa da qual extraíra a conclusão de que as “águas de colônia” devem ser classificadas como perfumes.
- Inegável, portanto, que os laudos em questão são muito precários e não devem servir de sustentáculo para a autuação, pois se limitam a indicar a quantidade de álcool e água presentes nos produtos, prevendo o restante como substâncias odoríferas, sem sequer saber se esse restante assim poderia ser classificado.
- Resta patente a falta de fundamentação capaz de embasar o presente lançamento tendente a desclassificar a mercadoria importada, bem como nítida a intenção arrecadatória da Fiscalização, quando se utilizou de precários laudos.
- Verifica-se, destarte, a falta de fundamentação legal da autuação. O Auto de Infração deverá conter “descrição do fato”, bem como “a disposição legal infringida”, ou seja, deverá conter argumentos, razões e fundamentos relacionados à infração supostamente cometida, para que a impugnante tenha condição de apresentar “os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir” (art. 16, III, Decreto nº 70.235/72).
- Para confundir ainda mais, os laudos indicam a presença de água na composição dos produtos, característica que constitui um critério de diferenciação entre perfumes e águas de colônia.

EVANILDA

Processo nº : 12466.003629/2002-93
Resolução nº : 302-1.303

- Houve, portanto, cerceamento do direito de defesa da Impugnante, que está sendo compelida ao pagamento de crédito tributário cuja causa é desconhecida e injustificável.
- Por esses motivos, requer a nulidade do Auto de Infração.
- **No mérito**, a autuação também não merece prosperar. (G.N.)
- Na hipótese dos autos, as “águas de colônia” foram devidamente registradas junto à Agência Nacional de Vigilância Sanitária e, se assim foi, não há que se contestar a validade da classificação atribuída pelo referido órgão, qual seja, a de nº 2010470, que representa “águas perfumadas”, “águas de colônia”, “loções e similares (líquido, creme)”, haja vista ser este citado órgão o competente para tal classificação, de acordo com o art. 8º da Lei nº 9.782/99.
- Claro está que a Agência Nacional de Vigilância Sanitária somente poderá classificar os produtos, tal como as “águas de colônia” em debate, mediante obediência às normas legais vigentes.
- No caso concreto, não foi observada a classificação exarada pela ANVISA, pois a douda Fiscalização, perseguindo sua ânsia arrecadatória, desvirtuou o conceito de perfume e água de colônia, o que implica em não atendimento ao princípio da moralidade administrativa, bem como em desrespeito ao direito dos consumidores.
- Curioso é o fato de que as referências bibliográficas mencionadas nos laudos que embasaram a autuação não foram a lês juntadas, o que prejudica o direito de defesa do Contribuinte.
- Segundo esclarecimentos constantes do livro *Encyclopedia of Chemical Technology*, de Kirk-Othmer, Volume 14, os perfumes podem ser assim considerados quando atinjam uma concentração de essência de 10% a 25%; todavia, tendo e vista os novos costumes, para sucesso de uma determinada fragrância, ou seja, para que a mesma atinja as exigências da atualidade, é necessário que apresente um outro padrão de concentração de essência, qual seja, aquele geralmente com concentração aromática não inferior a 15% o 18%.
- Na mesma oba está contido ensinamento de que a concentração de álcool encontrada em perfumes varia de acordo com a temperatura, o que inevitavelmente acarretaria uma majoração na

Emilich

concentração da composição aromática, mas sem efeito em relação a sua classificação, que não poderia ser alterada.

- Evidentemente que a análise da composição das “águas de colônia” foi elaborada em cidade tropical, o que implica em não poder ser considerado exato o percentual elencado no laudo.
- Ademais, a apuração dos percentuais de concentração foi feita “por diferença”, ou seja, sem a utilização de critérios precisos de análise, mas apenas por cálculos aritméticos.
- Na doutrina mencionada, existe também orientação no sentido de que perfume poderá se decompor, basicamente, em óleo (essência) e álcool, jamais diluída tal mistura em água. Nos laudos que embasaram a autuação foi expressamente consignada a presença de água na composição do produto sob análise, o que implica em que o mesmo não pode ser classificado como perfume.
- Outrossim, diante do avanço tecnológico do setor, bem como diante das exigências mais rigorosas da população, não bastaria para que fosse considerada “água de colônia” a concentração de essência até 10%, e perfume aquela acima deste percentual. A própria ANVISA já teria este entendimento, conforme decisão exarada em sede de Consulta, na qual é destinatário Procosa Produtos de Beleza Ltda (fl. 455).
- É inegável e notório o aperfeiçoamento verificado no setor de indústrias de perfumaria, que não mais se subordina aos antigos padrões de concentração aromática utilizados durante os anos de 70 e 80, já ultrapassados pela realidade do próprio mercado.
- As indústrias de perfumes se adequaram às novas exigências, o que não implica na desvirtuação dos produtos produzidos sob a nomenclatura de “águas de colônia”, mas, sim, na reavaliação dos conceitos anteriormente tidos como regra para essa classificação.
- Nesse diapasão, importa demonstrar a composição dos perfumes e das “águas de colônia” e suas diferenças, sendo que estes produtos podem ser diferenciados por seus componentes.
- Os perfumes somente apresentam em sua formulação essências (óleo) e álcoois, jamais água, elemento este que aparecerá apenas como diluidor das fragrâncias, o que dará origem às águas de colônia. Ou seja, o elemento água somente aparecerá nas águas perfumadas, que representam exatamente concentrações de perfume diluídas em água.

Processo nº : 12466.003629/2002-93
Resolução nº : 302-1.303

- Assim, não basta para desclassificar os produtos importados como “água de colônia” a apuração da concentração e essência, mas também a verificação da presença de água, o que não foi consignado nas explicações anexas aos laudos acostados à autuação.
- Pertine ressaltar que também deve ser considerada, como elemento identificador das “águas de colônia” e perfumes, a validade ou deterioração dos mesmos. As primeiras se deterioram mais rapidamente, motivo pelo qual não envelhecem mais que algumas semanas, ao contrário dos perfumes, que por durarem muito mais tempo, podem e devem descansar em tonéis de envelhecimento, o que aprimora seu processo de fabricação.
- Aspecto mais relevante ainda é o fato de que a Impugnante não poderá, jamais, vender referidos produtos como se perfumes fossem, sob pena de infringir direito dos consumidores por propaganda enganosa, motivo pelo qual faz constar da embalagem do produto a nomenclatura “Eau de Toilette”, e não “Parfum”.
- Impera seja reconhecido, também, que a Impugnante não incorreu em qualquer transgressão à norma vigente de classificação fiscal, capaz de ensejar a aplicação das multas e ofício e regulamentar, pelo simples fato de haver classificado, corretamente, as mercadorias por ela importadas.
- A penalidade prevista no art. 80, I, da Lei nº 4502/64, com a redação dada pelo art. 45 da Lei nº 430/96, advém de uma suposta falta de lançamento e/ou recolhimento do tributo, o que não ocorreu na hipótese dos autos, por terem sido as mercadorias corretamente classificadas.
- O mesmo raciocínio é válido para o afastamento da multa regulamentar.
- Este entendimento é reforçado pela doutrina ora transcrita (Paulo de Barros Carvalho, Geraldo Ataliba), pois não se operou o princípio da Tipicidade.
- Afirmar que houve cometimento de qualquer infração pela Impugnante é fato que acarretará ofensa a Princípios Gerais de Direito e ao concito de razoabilidade que deve nortear qualquer relação jurídica.
- A classificação das mercadorias importadas como perfumes, ensejando a exigência fiscal ora combatida, concernente a valores

Processo nº : 12466.003629/2002-93
Resolução nº : 302-1.303

indevidos, afronta, ainda, os princípios da segurança jurídica e da moralidade administrativa, bem como os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade.

- Não há, pois, como conceber a pretendida desclassificação fiscal, com o escopo meramente arrecadatário, uma vez que os produtos importados são, realmente, “águas de colônia”.
- Requer, finalizando, que seja decretada a nulidade do Auto de Infração, tendo em vista os vícios que maculam o lançamento ou, se este não for o entendimento, seja a exigência julgada insubsistente, em sua totalidade.

DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Em 07 de janeiro de 2005, os I. Membros da 1ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis/SC, por unanimidade de votos, julgaram o lançamento procedente, nos termos do ACÓRDÃO DRJ/FNS Nº 5.476 (fls. 459 a 470), cuja ementa apresenta o seguinte teor:

“Assunto: Classificação de Mercadorias.

Período de apuração: 29/08/2001 a 27/06/2002

Ementa: 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: 29/08/2001 a 27/06/2002

Ementa: MULTA PROPORCIONAL AO VALOR ADUANEIRO DA MERCADORIA.

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

Lançamento Procedente.”



DO RECURSO AO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Regularmente intimada do Acórdão prolatado, com ciência em 03/02/2005 (AR à fl. 471-v), CISA TRADING S/A, inconformada, com guarda de prazo e por seus advogados, protocolizou o recurso de fls. 476 a 508, repisando várias das razões apresentadas em sua defesa impugnatória e acrescentando que:

- 1) Em sede de impugnação, a Recorrente demonstrou a incorreção da desclassificação tarifária, em razão de inúmeros elementos, entre eles: (a) a presença de água na composição dos produtos; (b) a tendência e a exigência do mercado em novas concentrações; (c) o Parecer da ANVISA, que corrobora essa evolução do mercado no ramo da perfumaria; (d) a necessidade de aferição precisa das substâncias odoríferas, de modo a classificar o quanto delas poderá ser tido como essência; (e) a impossibilidade de o exame laboratorial ter sido feito por diferença; e (f) a impossibilidade de atentar contra o direito do consumidor caso as mercadorias sejam classificadas como perfume, haja vista que não são, conforme demonstram suas próprias nomenclaturas.
- 2) Entretanto, a decisão *a quo* julgou procedente o lançamento, merecendo ser reformada em razão de sua total inadequação à realidade.
- 3) Preliminarmente, contudo, a Recorrente demonstrará a necessidade de adequação dos exames periciais às orientações emitidas pela Coordenação-Geral de Administração Aduaneira – Divisão de Nomenclaturas – DINOM (Nota 253/202 – fls. 578/579).
- 4) Em assim sendo, de plano, a Recorrente requer a conversão do julgamento do presente litígio em diligência, para a adequação do Exame Pericial à Nota nº 253 da COANA/COTAC/DINOM.
- 5) Tal pleito se justifica porque as decisões e as orientações expedidas pela COANA e pela DINOM, acerca da classificação fiscal de mercadorias importadas, devem ser observadas e cumpridas pela Administração Pública.
- 6) Em 01/08/2002, a COANA, em atendimento a pedido encaminhado pela Divisão de Informação Comercial do Ministério das Relações Exteriores, com vistas a atender solicitação formulada pelo Setor Econômico da Delegação da Comissão Europeia em Brasília, expediu a Nota COANA/COTAC/DINOM nº 253, que apresenta a seguinte conclusão: *“Tendo em mente o exposto e considerando as NESH pode-se afirmar que os ‘perfumes ou extratos’, citados no código 3303.00.10 da NCM, compreendem somente as essências ou extratos (...). Já as mercadorias mencionadas no código 3303.00.20 da NCM, referidas como ‘águas de colônia’ englobam as chamadas*

EUCA

'eau de parfum', 'eau de toilette', 'eau de cologne' e 'eau fraiche' (subitens 7.2 a 7.5)."

- 7) Com base nesta orientação oficial da COANA, os produtos objeto deste feito se enquadram no código TEC 3303.00.20.
- 8) Ocorre que o exame pericial técnico realizado nos presentes autos não se subordinou às orientações do Órgão competente da Secretaria da Receita Federal para enquadrar as mercadorias importadas.
- 9) Os laudos apresentados, o lançamento e a decisão recorrida foram fulcrados única e exclusivamente no Decreto nº 79.094/77, que é norma válida e eficaz, porém dirigida ao Ministério da Saúde.
- 10) Ocorre que, para o caso concreto, a regra aplicável é a orientação oficial expedida pela Secretaria da Receita Federal, e não o Decreto nº 79.094/77.
- 11) É inegável que, para fins tributários, a Nota que veicula orientação da COANA é decisiva para o deslinde do litígio, devendo ser considerada no exame pericial, bem como no lançamento e na sua confirmação pela decisão aqui atacada.
- 12) Ademais, nos laudos ficou expressamente constatada a presença de água na composição dos produtos.
- 13) Assim, diante (a) das orientações contidas na Nota COANA/COTAC/DINOM nº 253/2002, (b) da constatação da presença de água na fórmula das mercadorias, bem como (c) do Registro das mercadorias junto ao Ministério da Saúde, requer a Recorrente, preliminarmente, a conversão do julgamento e diligência, remetendo-se os autos ao Laboratório Nacional de Análises para que sejam respondidos os quesitos a seguir elencados: (i) os produtos em comento classificam-se em qual dos subitens (7.1 a 7.5) da Nota COANA/COTAC/DINOM nº 253/2002, considerando-se os critérios de concentração e de fixação da essência na referida Nota?; (ii) os produtos em questão contêm água em sua formulação?; (iii) o critério de apuração da participação de essência no produto por diferença, significa que existe tolerância para mais ou para menos na indicação percentual indicada nos laudos nºs 1145.03, 1145.04, 1145.05 e 1145.06, de 29/10/2001?; (iv) qual o título e graduação de álcool empregado para a fabricação dos produtos em questão?

QUANTO AO MÉRITO, além das razões constantes na impugnação apresentada (ausência das referências bibliográficas mencionadas nos laudos que embasaram a autuação, presença de água na composição do produto analisado, informações veiculadas

Processo nº : 12466.003629/2002-93
Resolução nº : 302-1.303

pela *Encyclopedia of Chemical Technology*, apuração dos percentuais de concentração “por diferença”, avanço tecnológico do setor de indústrias de perfumaria, exigências mais rigorosas do mercado, consulta formulada pela empresa Procosa perante a ANVISA, impossibilidade da empresa vender referidos produtos como se perfumes fossem, sob pena de propaganda enganosa, etc.), argumenta que:

- 1) Diversamente do registrado na decisão recorrida, a Interessada não pretendeu prevalecesse a competência do Ministério da Saúde para a classificação fiscal dos produtos importados, mas sim para o seu Registro, ato necessário para sua comercialização.
- 2) É evidente que a ANVISA – Agência Nacional de Vigilância Sanitária, antes de registrar o produto, deverá analisar sua composição e identificar seus elementos para, então, enquadrá-lo em código de registro mediante obediência às normas legais vigentes.
- 3) Não poderia a Fiscalização afastar a identificação feita pelo Órgão de Registro dos Produtos, no qual ficou constatado que os produtos *sub judice* são águas perfumadas ou águas de colônia e não perfumes, conforme se pode verificar das publicações no Diário Oficial (fl. 444).
- 4) Sendo o Registro público, publicado inclusive no DOU, o Ministério da Fazenda já era conhecedor, na época do lançamento, do Registro dos produtos junto ao MS como sendo águas perfumadas e, sendo assim, a própria DRJ também já conhecia tal fato, o que leva a concluir que toda a esfera administrativa desconsiderou o registro dos produtos junto ao Órgão competente – ANVISA.
- 5) Pela lógica jurídica, é incabível que um produto, sob a ótica de uso e proteção à saúde, seja enquadrado como água de colônia, enquanto que, para fins aduaneiros e tributários, seja tido com perfume. Esta discrepância desnortearia a natureza jurídica do bem e aniquilaria com a segurança jurídica do contribuinte.
- 6) Não há que se contestar a validade do Registro dos produtos importados atribuído pelo Órgão Responsável para tanto, qual seja, a de nº 2010470, que representa “Águas perfumadas, águas de colônia, loções e similares (líquido, creme)”.
- 7) O segundo Conselho de Contribuintes já teve a oportunidade de manifestar orientação que corrobora com o pleito da Recorrente (Acórdão nº 203-01.939)



- 8) Inegável que a classificação fiscal dos produtos importados deverá, ainda que subsidiariamente, atentar para o Registro dos mesmos junto ao MS, de modo a evitar interferência na competência dos Órgãos Públicos.
- 9) Portanto, necessária é a reforma da decisão recorrida, de modo a garantir que a Recorrente importe e comercialize os produtos em foco como águas de colônia que são. Do contrário, estar-se-á permitindo, no âmbito administrativo do Direito Tributário, ofensa ao Direito dos Consumidores.
- 10) A manutenção do lançamento também afronta o princípio da moralidade administrativa.
- 11) Também não prospera a alegação contida na decisão recorrida de que nem as NESH estabelecem os critérios de diferenciação dos perfumes e das águas de colônia, em razão deste desdobramento não existir no Sistema Harmonizado, devendo ser observado o disposto no Decreto nº 79.094/77.
- 12) Na verdade, as NESH, em relação à posição 3303, deixam claramente especificadas as composições dos perfumes propriamente ditos (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 coadjuvantes – aromas suaves – e um fixador ou estabilizador) e das águas perfumadas (diferem dos perfumes pela sua mais fraca concentração em óleos essenciais, etc., e pelo título geralmente menos elevado do álcool empregado).
- 13) É notório que o perfume se decompõe basicamente em óleo (essência) e álcool, jamais se encontrando menção da diluição de tal mistura em água.
- 14) Não basta, para a classificação da mercadoria em comento, ser considerada, apenas, a concentração da essência (água de colônia = concentração de até 10%; perfume = concentração acima daquele percentual). Devem ser levados em conta elementos outros, como sua composição e as diferenças que apresentam (validade, deterioração e fixação). Perfumes jamais apresentam água em sua formulação, conforme própria orientação das NESH.
- 15) Em abordagem complementar, a Recorrente entende que a lide travada nestes autos advém da existência de apenas duas posições para a classificação fiscal de “líquidos perfumados”. Para sanar tais debates os códigos das subposições deveriam ser desmembrados, o que foi, inclusive, objeto da Nota COANA/COTAC/DINOM nº 253/2002.

EMC

16) Da citada Nota, infere-se que somente poderão ser considerados perfumes aqueles que realmente representam essências ou os extratos. Para os demais, deverá ser aplicada a Regra que especifica as águas de colônia, já que não há qualquer outra classificação intermediária, diretriz esta não obedecida, mesmo havendo Regra do Sistema Harmonizado nesse sentido ("3. a) A posição mais específica prevalece sobre a mais genérica (...) c) Nos casos em que as Regras 3-a e 3-b não permitam efetuar a classificação, a mercadoria classifica-se na posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração. ").

17) Visando sanar equívocos de classificação fiscal diante das precárias previsões de posição e subposições, a Receita Federal (COANA) preconizou que todos os líquidos perfumados que não os extratos ou essências são classificados como águas de colônia.

18) Quanto às penalidades aplicadas, a Recorrente basicamente expôs os mesmos argumentos apresentados quando de sua defesa exordial, repisando serem as mesmas incabíveis, uma vez que os produtos foram corretamente classificados e o IPI incidente devidamente recolhido (10%).

19) Reafirmou, outrossim, suas alegações com referência aos princípios da tipicidade, da razoabilidade, da segurança jurídica e da moralidade administrativa, insistindo e que jamais houve declaração inexata de mercadoria.

20) Finaliza pugnando: (a) preliminarmente, pela conversão do julgamento em diligência, para ser feita nova análise laboratorial dos produtos importados, respondendo-se aos quesitos formulados, de modo a sanar as obscuridades e controvérsias instauradas com os primeiros laudos; (b) após, seja conhecido e provido o presente recurso, reformando-se a decisão recorrida e afastando-se a exigência do IPI consubstanciada no Auto de Infração, bem como as penalidades e encargos moratórios exigidos.

À folha 596 consta cópia das guias comprobatórias dos depósitos extra-judiciais, no valor de R\$ 106.972,78, a título de IPI, e de R\$ 6.355,72, a título de multa, para garantir o seguimento do recurso.

Foram os autos encaminhados a este Terceiro Conselho de Contribuintes, em prosseguimento.

Em sessão realizada aos 12/09/2005, os mesmos foram distribuídos a então D. Conselheira Daniele Strohmeier Gomes.



Processo nº : 12466.003629/2002-93
Resolução nº : 302-1.303

Em nova distribuição realizada aos 25/04/2006, foram a mim atribuídos, na forma regimental, numerados até a folha 598 (última).

É o relatório.

Eduardo Augusto

VOTO

Conselheira Elizabeth Emílio de Moraes Chieriegatto, Relatora

O presente recurso apresenta os requisitos de exigibilidade legalmente previstos, razão pela qual dele conheço.

Conforme relatado, trata o processo em análise da correta classificação fiscal de mercadorias importadas por CISA TRADING S/A, no caso, de dois produtos da marca Giorgio Armani, descritos nas Declarações de Importação submetidas a despacho de importação como:

- EMPORIO ARMANI WHITE EAU DE TOILETTE FOR HIM (PROT. 25351.014445/01-18)
- EMPORIO ARMANI WHITE EAU DE TOILETTE FOR HER (PROT. 25351.014444/01-55)

Conforme Termo de Retenção de Amostras de fls. 26, por ocasião da análise documental e da verificação física da mercadoria objeto da Declaração de Importação nº 01/0863738-1, registrada em 29/08/2001 (fls. 36/44), foram retiradas amostras dos produtos declarados, nas quantidades especificadas conforme fl. 27. Parte dessas amostras foi encaminhada para o Laboratório Nacional de Análises Luiz Angerami – Alfândega do Porto de Santos/SP, para emissão de laudo e parte ficou retida no NOA-EADI VITÓRIA II, a título de contraprova.

Realizados os exames pertinentes, foram emitidos os Laudos Técnicos de nºs. 1145.03, 1145.04, 1145.05 e 1145.06 (fls. 28 a 35), que concluíram que *“Trata-se de Perfume, constituído de solução Hidro-Alcoólica e Substâncias Odoríferas, na forma líquida acondicionada em embalagem própria para venda a retalho.”*

Com base nos referidos laudos, a Fiscalização Aduaneira entendeu que, considerando-se as substâncias odoríferas encontradas, a mercadoria deveria ser classificada no código NCM 3303.001.10 (perfumes), enquanto que a importadora a havia classificado no código NCM 3303.00.20 (águas de colônia).

Consultando-se as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado – NESH, concernentes à posição 3303, que abriga os “Perfumes e Águas de Colônia”, encontramos o que se segue:

Emilia

“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 3301, diferem dos perfumes propriamente ditos pela sua mais baixa concentração em óleos essenciais, etc., e pelo título geralmente menos elevado do álcool empregado.” (grifos do original)

Pela transcrição acima, 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.

Consultando-se a NCM – Nomenclatura Comum do Mercosul¹, também não existe qualquer especificação que venha a permitir a distinção entre tais produtos, mesmo com a criação dos itens e subitens correspondentes, conforme se transcreve:

<i>“Código NCM</i>	<i>Descrição</i>	<i>Alíq. %</i>
<i>(...)</i>		
3303.00	<i>Perfumes e Águas de Colônia</i>	-----
3303.00.10	<i>Perfumes (Extratos)</i>	-----
3303.00.20	<i>Águas de Colônia</i>	-----
<i>(...).”</i>		

Os produtos em questão, entre outros (medicamentos, insumos farmacêuticos, drogas, correlatos, cosméticos, produtos de higiene, saneamento, etc.) foram objeto da Lei nº 6.260, de 23/09/1976, a qual submeteu todas essas mercadorias ao sistema de vigilância sanitária.

¹ “TEC – Tarifa Externa Comum”, 6ª edição, Edições Aduaneiras, pág. 62.

Referida Lei foi regulamentada pelo Decreto nº 79.094, de 05/01/1977, que assim dispôs, "in verbis":

"Art. 3º Para os efeitos deste Regulamento são adotadas as seguintes definições:

VIII – Perfume – O de composição aromática à base de substâncias naturais ou sintéticas, que em concentração e veículos apropriados, tenha como principal finalidade a odorização de pessoas ou ambientes, incluídos os extratos, as águas perfumadas, os perfumes cremosos, preparados para banhos e os odorizantes de ambientes, apresentados em forma líquida, geleificada, pastosa ou sólida."

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

(...)

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 – 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.*
- c) Perfumes cremosos – semi-sólidos ou pastosos, de composição aromática até a concentração de 30% (trinta por cento), destinados a odorizar o corpo humano.*
- d) Produtos para banho e similares – destinados a perfumar e colorir a água do banho e/ou modificar sua viscosidade ou dureza, apresentados em diferentes formas.*
- e) Odorizantes de ambientes – destinados a perfumar objetos de uso pessoal ou o ambiente por libertação de substâncias aromáticas absorvidas em material inerte ou por vaporização, mediante propelentes adequados".*

Em 28/01/1999, foi editada a Lei nº 9.782, a qual, entre outras providências, definiu o Sistema Nacional de Vigilância Sanitária e criou a Agência Nacional de Vigilância Sanitária – ANVISA.

Esta Lei, em seu art. 6º, estabeleceu que: "A Agência terá por finalidade institucional promover a proteção da saúde da

quella

Processo nº : 12466.003629/2002-93
Resolução nº : 302-1.303

população, por intermédio do controle sanitário da produção e da comercialização de produtos e serviços submetidos à vigilância sanitária, inclusive dos ambientes, dos processos, dos insumos e das tecnologias a eles relacionados, bem como o controle de portos, aeroportos e de fronteiras.”

Por sua vez, em seu art. 7º, estabeleceu a competência da ANVISA, entre as quais a de “conceder registros de produtos, segundo as normas de sua área de atuação” (item IX). Os produtos em questão são aqueles objeto do Decreto nº 79.094/1977.

E, finalmente, em seu art. 8º, determina que: “Incumbe à Agência, respeitada a legislação em vigor, regulamentar, controlar e fiscalizar os produtos e serviços que envolvam risco à saúde pública. (...) III – cosméticos, produtos de higiene pessoal e perfumes; (...)”

Nesta esteira, resta claro que uma das competências da ANVISA refere-se, basicamente, no que tange aos produtos *sub judice*, ao registro dos mesmos, nos exatos termos previstos no art. 14 do Decreto nº 79.094/1977, “*in verbis*”:

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

Paralelamente, conforme destacado pela Recorrente em sua defesa, a matéria de que se trata foi objeto de manifestação da Coordenação-Geral de Administração Aduaneira da Secretaria da Receita Federal que, através da Nota COANA/COTAC/DINOM nº 253, datada de 01/0/2002, em atendimento a pedido encaminhado pela Divisão de Informação Comercial do Ministério das Relações Exteriores, com vistas a atender solicitação formulada pelo Setor Econômico da Delegação da Comissão Européia em Brasília, pronunciou-se no sentido de esclarecer os critérios adotados para classificar uma preparação odorífera como “perfume ou extrato” e “águas de colônia”.

Nesta Nota (fls. 578/579), assim se manifesta o Órgão:

“(...)”

5. O perfume ou composição aromática é constituído por uma mistura de óleos essenciais, óleos florais, gomas, resinas, substâncias de origem animal ou sintéticas. Estas são dissolvidas em álcool e proporção variável de água.(G.N.)

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

EMILIA

7. Conforme o "Fascinante Mundo dos Perfumes" (vol. 1, Editora Planeta):

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 pafum**" 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 "**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 fraîche**" é a "**água refrescante**", perfumada quase sempre com pouquíssima essência cítrica (limão ou tangerina). Por isso, 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 fraîche**" 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 somente a essências ou extratos (subitem 7.1).

9. Já as mercadorias mencionadas no código 3033.00.20 da NCM, referidas como "águas de colônia" englobam as chamadas "**eau de parfum**", "**eau de toilette**", "**eau de cologne**" e "**eau fraîche**" (subitens 7.2 a 7.5)."

A Nota COANA/COTAC/DINOM nº 253/2002 parece ter representado um passo no sentido de prestar esclarecimentos sobre a matéria, sem, contudo, veicular uma conclusão definitiva do Órgão Competente da SRF sobre a correta classificação fiscal das mercadorias objeto da lide (COANA), independente de



Processo nº : 12466.003629/2002-93
Resolução nº : 302-1.303

ter sido provocada por solicitação da Divisão de Informação Comercial do Ministério das Relações Exteriores.

É bem verdade, como defende a Recorrente, que o mesmo produto não pode nem deve estar abrigado sob denominações diferentes, considerando-se o ponto de vista de saúde pública (Sistema de Vigilância Sanitária – Registro pela ANVISA) e o ponto de vista do Direito Tributário (Classificação de Mercadorias).

Por outro lado, compulsando-se os vários documentos constantes dos autos, verifica-se que existem divergências entre as conclusões neles inseridas, no que se refere à presença das substâncias odoríferas.

Senão, vejamos:

Laudo 1145.03	Laudo 1145.04	Laudo 1145.05	Laudo 1145.06	COANA	ANVISA
14.0 +/- 1.3	12.7 +/- 1.2	12.2 +/- 1.2	13.1 +/- 1.3	15 a 30%	10 a 30%

Nota: Em todos os lados consta a ressalva “por diferença”, ou seja, foram consideradas as percentagens de etanol e água nos produtos analisados.

No recurso interposto, a Interessada, em preliminar, requer a conversão do julgamento do presente litígio em diligência ao Laboratório Nacional de Análises, para que sejam respondidos os quesitos que a mesma formulou, quais sejam:

- 1) os produtos em comento classificam-se em qual dos subitens (7.1 a 7.5) da Nota COANA/COTAC/DINOM nº 253/2002, considerando-se os critérios de concentração e de fixação da essência na referida Nota?;
- 2) os produtos em questão contém água em sua formulação?;
- 3) o critério de apuração da participação de essência no produto por diferença, significa que existe tolerância para mais ou para menos na indicação percentual indicada nos laudos nºs 1145.03, 1145.04, 1145.05 e 1145.06, de 29/10/2001?; e
- 4) qual o título e graduação de álcool empregado para a fabricação dos produtos em questão?

O fundamento de seu pleito, basicamente, é que deve ser feita a adequação dos exames periciais à Nota COANA/COTAC/DINOM nº 253/2002, uma vez que os mesmos “*não se subordinaram às orientações do Órgão Competente da Secretaria da Receita Federal.*”

Esta Relatora, contudo, entende que não restou claro se, efetivamente, aquelas análises técnicas deveriam ou não considerar a citada Nota como posição definitiva da SRF (através de seu Órgão Competente), para a ela se submeter.

EMC

Processo nº : 12466.003629/2002-93
Resolução nº : 302-1.303

Pelo exposto, considerando os diversos documentos que instruíram o processo, bem como a legislação do Sistema Harmonizado (em especial, as NESH e a TEC/NCM), e, ainda, que a matéria em questão já foi objeto de outros julgados por este Terceiro Conselho de Contribuintes, voto no sentido de converter o julgamento deste processo em diligência à Repartição de Origem, para que a mesma solicite manifestação da COANA sobre o assunto, inclusive, se possível, reportando-se aos quesitos formulados pela Recorrente, em sua defesa recursal.

Por economia processual e por considerar tratar-se da mesma matéria, peço vênha para adotar os quesitos propostos pela I. Conselheira Susy Gomes Hoffmann, quando do julgamento do Recurso nº 131.722, interposto pela mesma Contribuinte CISA TRADING S/A, que transcrevo:

- 1) Tendo em vista que a legislação do Ministério da Saúde (Lei nº 6.360/1976, regulamentada pelo Decreto nº 79.094/1977, e Lei nº 9.782/1999), estabelece a obrigatoriedade de classificação sanitária e o registro dos produtos de perfumaria, de forma a ser indicada em cada produto a sua identificação específica, e que tal atividade é de competência da Anvisa, e considerando o disposto no art. 4º, § 3º, da IN SRF nº 573/2005, que estabelece que na consulta sobre classificação de mercadorias que dependa de autorização de órgão especificado em lei, deverá ser anexada uma cópia da autorização do registro do produto, há alguma possibilidade técnica de os produtos da subposição 3303.00 terem classificação fiscal diversa da identificação e registro que lhes foi concedido pela Anvisa?
- 2) Sem prejuízo do quesito anterior, a eventual apuração de composição aromática em laudo técnico solicitado pelas unidades fiscais da SRF, possui relevância suficiente para afastar a identificação e o registro de produto estabelecidos pelo órgão competente do Ministério da Saúde?
- 3) As considerações contidas na Nota Coana/Cotac/Dinom nº 253, de 1º/8/2002, representam conclusão definitiva da SRF/Coana sobre a classificação das mercadorias ali discriminadas (*"Essência ou extrato"*, *"Eau de parfum"*, *"Eau de toilette"*, *"Água-de-colônia"* ou *"eau de cologne"*, e *"Eau fraîche"*), de modo a vincular essa classificação ao teor de substâncias odoríferas (essências) existente em cada produto?

Importante destacar que a Interessada deve ser intimada para formular novos quesitos, se o desejar.

Concluída a diligência, abra-se vistas de seu resultado à Recorrente, para sua manifestação no prazo de 20 dias, se for de seu interesse.



Processo nº : 12466.003629/2002-93
Resolução nº : 302-1.303

Em seqüência, retornem os autos a este Terceiro Conselho de Contribuintes, para julgamento.

Sala das Sessões, em 19 de setembro de 2006



ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO - Relatora