



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

Processo n° 12466.004165/2002-32
Recurso n° 332.007 Voluntário
Acórdão n° 3202-00.154 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de julho de 2010
Matéria II/IPI - Falta de Recolhimento
Recorrente Indústria e Comércio Quimetal S.A.
Recorrida DRJ - Florianópolis/SC

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 24/03/2000, 07/03/2001, 21/08/2001, 20/11/2001, 19/12/2001, 20/12/2001, 06/06/2001

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INCOMPETÊNCIA PARA CLASSIFICAR MERCADORIAS.

Descabe a invocação de cerceamento do direito de defesa quando a recorrente demonstra conhecimento integral da imputação, dos fatos e fundamentos jurídicos adotados pela autoridade autuante.

PRELIMINAR DE NULIDADE INCOMPETÊNCIA PARA CLASSIFICAR MERCADORIAS O SH.

A Receita Federal tem competência exclusiva para classificar mercadorias segundo o Sistema Harmonizado de Codificação e Classificação de Mercadorias - SH, inclusive para fins tributários.

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” ou “extratos”, e incorreta a classificação adotada pela importadora, própria para águas-de-colônia.

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS NA TIPI. ÁGUAS DE COLÔNIA.

Da mesma forma, correta a classificação como água de colônia, adotada pela contribuinte, quando se enquadra nos exatos termos da Nota Coana nº 253/2002, vigente à época dos fatos.

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 PROPORCIONAL AO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO.

Inexiste impedimento na aplicação da multa proporcional ao imposto de importação, por declaração inexata ou falta de pagamento, cuja infração punível difere da multa de 1% por errônea classificação no SH.

ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS. TAXA SELIC.


Não cabe questionar em sede administrativa a legalidade ou constitucionalidade de normas legais, em face do princípio da estrita legalidade e da reserva constitucional, conferida ao poder judiciário.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do relatório e voto que integram o presente julgado. O Conselheiro Gilberto de Castro M. Júnior declarou-se impedido.


JOSE LUIZ NOVO ROSSARI - Presidente


JOÃO LUIZ FREGONAZZI - Relator

FORMALIZADO EM: 13 de setembro de 2010.

Participaram do presente julgamento os conselheiros José Luiz Novo Rossari (Presidente), Rodrigo Cardozo Miranda, Heroldes Bahr Neto, João Luiz Fregonazzi, Gilberto de Castro M. Júnior e Irene Souza da Trindade Torres.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão DRJ/SPOII n.º 03.119, de 08 de maio de 2003, da 1.ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP que, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de fls. 01 e seguintes, para exigência do crédito tributário correspondente aos impostos de importação e sobre produtos industrializados vinculado à importação, multa de ofício relativa ao II e ao IPI, no percentual de 75%, e juros de mora.

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da autoridade julgadora de primeira instância, parcialmente transcrito.

A empresa acima qualificada importou, por meio das DIs n.ºs 00/0257942-6, 01/0229254-4, 01/0831665-8, 01/1131655-8, 01/1230815-0, 01/1234961-1 e 02/0501406-7, registradas respectivamente em 24/03/2000, 07/03/2001, 21/08/2001, 20/11/2001, 19/12/2001, 20/12/2001 e 06/06/2002, cinco produtos da marca Dolce & Gabanna, descritos como "Dolce & Gabanna Pour Femme – Eau de Toilette (Prot. 25000.029880/99-31)", "Dolce & Gabanna Pour Homme – Eau de Toilette (Prot. 25000.029869/99-06)", "By Dolce & Gabanna Man – Eau de Toilette (Prot. 25000.029896/99-71)", "D & G – Eau de Toilette – Feminine (Prot. 25351.024199/0059)" e "D & G – Eau de Toilette – Masculine (Prot. 25351.024200/00-36)", classificando-os no código NCM 3303.00.20 (21% de II – fatos geradores ocorridos em 2000, 20,5% de II – fatos geradores ocorridos em 2001, 19,5% de II – fatos geradores ocorridos em 2002, e 10% de IPI).

Por sua vez, Laudos Técnicos expedidos pelo Laboratório Nacional de Análises Luiz Angerami (n.ºs 1637.11, 1637.12, 1637.13, 1637.14, 1637.15 e 1637.21 – fls. 17 a 28) emitidos em função de amostras coletadas no curso do despacho aduaneiro referente à DI n.º 01/0831665-8, informaram que os produtos mencionados tratavam-se de "perfume, constituído de solução Hidro-Alcoólica e Substâncias Odoríferas, na forma líquida acondicionada em embalagem própria pra venda a retalho", em função do teor encontrado para os componentes.

Com base nessas informações e no §3.º do art. 30 do Decreto n.º 70.235/1972, alterado pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997 (produtos com o mesmo número de protocolo junto ao Ministério da Saúde), a autoridade autuante concluiu que as mercadorias importadas deveriam ser classificadas no código NCM 3303.00.10 (21% de II – fatos geradores ocorridos em 2000, 20,5% de II – fatos geradores ocorridos em 2001, 19,5% de II – fatos geradores ocorridos em 2002, e 40% de IPI em todos os casos), o que gerou a lavratura do Auto de Infração de fls. 01 a 12 para exigência de R\$ 104.480,12 a título de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), acrescido de multa de ofício (75%) e juros de mora, e de R\$ 2.500,00 a título de multa proporcional ao valor aduaneiro (mercadoria classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul).

Ciente da autuação, a interessada protocolizou a defesa de fls. 150 a 173, argumentando, em síntese, que:

- a) a conclusão imputada nas análises técnicas não pode gerar os efeitos pretendidos pela fiscalização, pois se apóiam genericamente em "referências bibliográficas", sem indicar quais sejam essas;*

- b) *assim, como não houve alusão ao teor das “referências bibliográficas” utilizadas, restou prejudicado o exercício do seu direito de ampla defesa,*
- c) *não se conhece, no mundo, diferenciação de água de colônia e perfumes de acordo com a quantidade de concentração aromática dos produtos, motivo pelo qual entende que o apontamento realizado no laudo técnico é evasivo;*
- d) *acredita que a desclassificação fiscal deu-se em decorrência do que determina o Decreto n.º 79.094, de 05/01/1977, fique diferencia águas de colônia e perfumes em função da quantidade de concentração aromática existente nos produtos;*
- e) *embora desconheça o fundamento válido que ensejou a conclusão exarada no laudo técnico utilizado no auto de infração, mesmo assim é indubitável que o procedimento realizado pela Secretaria da Receita Federal nunca poderia ter ocorrido, pois carece de competência funcional;*
- f) *após a edição da Lei n.º 9.782/1999, compete exclusivamente à Agência Nacional de Vigilância Sanitária (ANVISA) regulamentar, controlar e fiscalizar o setor de águas de colônia e perfume;*
- g) *a partir desse marco legislativo, não cabe à Receita Federal, com fundamento no o Decreto n.º 79.094/1977, cumprir as funções citadas no item anterior;*
- h) *se a reclassificação foi fundada nos dizeres do Decreto n.º 79.094/1977, resta clara a sua nulidade, pois o instrumento legislativo tornou-se incompatível com os dizeres da Lei n.º 9.782/1999;*
- i) *ao pretender importar as mercadorias em questão, a impugnante protocolou os respectivos formulários perante a ANVISA, objetivando realizar a notificação de produto de grau de risco I, classificando-as no grupo 2010470, atinente às águas perfumadas, águas de colônia;*
- j) *a ANVISA, conhecendo inclusive a fórmula de composição os produtos, 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) *o Decreto n.º 79.094/1977 compromete os esforços engendrados na consecução dos objetivos delineados 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;*
- l) *após a assinatura do Tratado de Assunção, não há como sustentar válida disposição normativa que, de forma indireta, acaba por impor política comercial distinta em relação a terceiros Estados, onerando a tributação incidente na importação;*
- m) *o aludido Decreto não pode se sobrepor ao Tratado de Assunção, aprovado por um Decreto Legislativo;*
- n) *não há como entender de outra forma o §1.º do artigo 161 do Código Tributário Nacional, senão de que os juros de 1% são o teto máximo, pois se assim não fosse o preceito constitucional que limita a cobrança de juros a 12% ao ano seria 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 tributário, se todo tributo deve ser definido em lei, sua quantificação monetária, bem como os juros, devem ser também previstos em 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 formalizada.”

A autoridade julgadora de primeira instância julgou procedente o lançamento tributário, não acolhendo as razões da impugnante.

Digno de nota é que vence a alegação de cerceamento de direito de defesa, demonstrando que a autuada em tudo conhece os fundamentos de fato e de direito erigidos pela autoridade autuante.

Delimita corretamente a competência da autoridade administrativa para julgar circunscrita às normas legais, não sendo possível ultrapassar os limites impostos pela lei, muito menos ater-se à carta constitucional para afastar leis específicas.

No mérito considera que os laudos técnicos cumpriram a função de identificar corretamente os produtos analisados, cabendo à autoridade autuante as questões atinentes à classificação fiscal com base nas regras do Sistema Harmonizado para classificação de mercadorias e na NESH.

Considera corretamente que a competência para classificar mercadorias para fins tributários é da Receita Federal, competência esta, diga-se, delegada pelo Decreto n.º 70.235/1972, que tem status de norma legal e vigência.

Irresignada, a querelante interpôs recurso voluntário onde reitera argumentação já erigida em sede de impugnação.

Por meio da Resolução nº 301-1.656, de fls. 228 e seguintes, a Colenda 1.ª Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes converteu o julgamento em diligência a fim de que fosse solicitada a manifestação da Coana/SRF no que respeita aos seguintes quesitos:

“a) 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?”

b) 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?

c) 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?”

Por sua vez, cientificada da diligência retrocitada, a recorrente fez os seguintes questionamentos, *verbis* (fls. 239/240):

“a) – Tendo em vista o objetivo do Laudo realizado à época da importação das mercadorias acima indicadas (verificação se os produtos possuíam de fato a natureza de água de colônia) é adequado que a apuração do “teor de substâncias odoríferas” seja feita “por diferença”, excluindo-se apenas o teor de água e o teor de álcool, tendo em vista que no produto restante, considerado como “diferença”, estão contidos elementos não aromáticos?”

b) – Teria o Laboratório Nacional de Análises Luiz Angerami competência para definir a classificação fiscal dos produtos importados, tal como efetivado e acatado pela autoridade fiscal responsável pela autuação realizada no presente processo, ou sua função não seria exclusivamente a de descrever, de maneira pormenorizada (e não por diferença), as componentes contidos nos bens importados?”

O processo retorna a este Conselho com a juntada da Informação nº 2007/0076, de 26/02/2007, da Coana/Cotac/Dinom da SRF (fls. 244/247), na qual foram respondidos os quesitos decorrentes da diligência, mencionado o Fax nº 490/00, de 28/12/2000, da Agência Nacional de Vigilância Sanitária e anexada a Nota nº 2006/0344, de 13/12/2006, da mesma Coana/Cotac/Dinom.

A recorrente manifestou-se sobre a Informação prestada pela SRF (fls. 890/898), para aduzir que não foi observado pela Coana o critério comparativo estabelecido pelas Nesli, tendo aplicado o Decreto nº 79.804/77 com o argumento de que essa norma traria

conceitos de observância obrigatória pela autoridade aduaneira, frente ao silêncio do Sistema Harmonizado e da NCM sobre o tema. Finaliza salientando o correto posicionamento externado na referida Nota, no sentido de que o laudo emitido pelo Labana é nulo, porque deveria conter somente explicitações e fundamentações técnicas, não podendo se manifestar sobre seu enquadramento na NCM e requer sejam desconsideradas as incorreções apresentadas na Informação da Coana.

Após cumprida a diligência, retornam os autos à 3.ª Seção, 2.ª Câmara, 2.ª Turma Ordinária para julgamento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro JOÃO LUIZ FREGONAZZI, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

PRELIMINAR DE CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA E INCOMPETÊNCIA

A preliminar de nulidade em face de suposto cerceamento de direito de defesa já foi corretamente afastada pelo voto proferido pelo nobre Relator Carlos Henrique Klaser Filho, acolhido por unanimidade pela 1.^a Câmara, conforme se verificam nos autos da Resolução n.º 301-1.656, cujos fundamentos acolho para confirmar aquela decisão. Veja-se fundamento às fls. 232, *verbis*:

Primeiramente, cabe afastar a preliminar argüida pelo Recorrente, tendo em vista que o cerceamento do direito de defesa ocorre somente quando o contribuinte é impossibilitado de se defender e, no caso concreto, houve a possibilidade de defesa ao contribuinte, pois este contestou o auto de infração com plenitude.

De fato, a recorrente demonstra, em tudo e por tudo, conhecimento dos fundamentos de fato e de direito que motivaram a lavratura do auto de infração, peça inaugural deste processo administrativo fiscal

Dentre as muitas decisões do Conselho de Contribuintes que corroboram o entendimento supracitado, destaco aquela trazida à baila pelo nobre Relator *a quo*, às fls. 197, conforme abaixo transcrito:

Cerceamento do Direito de Defesa. Improcede a alegação do cerceamento ao direito de defesa, quando o contribuinte o exerce na sua plenitude como se depreende dos autos do processo. (Ac. n.º 103-10.340, DOU de 11/10/1990, p. 19.279, Rel. Cons. Luiz Alberto Cava Macieira).

Outrossim, a autoridade autuante não apenas utiliza os laudos laboratoriais para fins de identificação das mercadorias importadas, mas fundamenta a autuação nas regras de classificação de mercadorias constantes do Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias – SH e na legislação vigente à época. Veja-se um dos fundamentos da autuação, às fls. 04, abaixo transcrito:

O importador classificou tais itens na posição NCM 3303.00.20, que é específica 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 das Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado n.º 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.

Não poderia haver então cerceamento do direito de defesa, notadamente quando as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado - NESH para a referida posição de perfume o define como perfume propriamente dito ou extrato, ou seja, em concentração máxima, como bem definiu a NOTA COANA/COTAC/DINOM n.º 253/2002 ao afirmar que extrato é o perfume em sua concentração mais alta, entre 15% e 30%.

As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH) referentes à posição 3303 dão as seguintes informações sobre os produtos dessa posição, *verbis*:

“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.”

Ora, é evidente que a recorrente trouxe perfumes propriamente ditos, em concentrações entre 15% e 30% de substâncias aromáticas e com potente fixador, que os difere dos desodorantes e águas-de-colônia de aplicação corporal. Resta claro que esses casos prescindem inclusive da menção ao Decreto n.º 79.094/1977, que define concentrações iguais ou superiores a 10% como perfumes.

Muito embora as NESH não citem o teor de concentração de óleos essenciais e outras substâncias odoríferas, é de clareza solar que as concentrações entre 15 e 30 % são as mais elevadas encontradas no mercado.

Conforme a resposta da COANA acerca do quesito a), formulado na retrocitada Resolução da 1.ª Câmara, a competência da ANVISA, nos termos da Lei n.º 9.782/1999, está limitada a conceder registros de produtos, segundo as normas de sua área de atuação, a saber, vigilância sanitária. Por óbvio, não tem aquele r. órgão competência para definir os efeitos tributários decorrentes da classificação fiscal de mercadorias.

Segundo o entendimento da COANA, com o qual concordamos, a identificação e o registro de “perfumes” pela ANVISA deveriam seguir os conceitos do Decreto n.º 79.094/1977. Porém, verifica-se às fls. 245 que a Gerência Geral de Cosméticos da ANVISA, por meio do FAX n.º 490/00, informou:

No que se refere a concentração aromática, embora exista valor estabelecido para os tipos de perfumes mencionados na legislação, informamos que esta prática hoje foge da realidade. Por este motivo registramos e concedemos notificações para produtos com concentrações acima do estabelecido em Lei e isto se deve ao fato do crescimento tecnológico, das matérias primas, apresentação do produto e principalmente da formulação do mesmo.

Existem produtos que podem até apresentar mais de 30% de concentração aromática e não ser um perfume propriamente dito nem um extrato.

Continuando, a COANA reconhece que embora opine que os valores de concentração aromática para perfumes e águas de colônia definidos pelo Decreto nº 79.094/77 estejam superados, a ANVISA não providenciou alteração ou revogação da citada norma, continuando em vigor o inciso II do artigo 49 do referido Decreto.

Releva ainda considerar que, muito embora não seja competência do perito técnico classificar produtos, tal procedimento não invalida o laudo laboratorial, devendo apenas não ser levado em consideração para definir a classificação fiscal, competência exclusiva da autoridade autuante da RFB, que são os Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil - AFRFB.

Todavia, resta evidente que o Decreto nº 79.094/77 era de conhecimento da recorrente à época da impugnação, tendo sido utilizado em sua defesa visando afastar, tanto nos laudos quanto no lançamento de ofício, a classificação adotada pela autoridade autuante. Igualmente, os produtos que deveriam ser considerados perfumes ou águas-de-colônia de acordo com os teores de substâncias aromáticas no referido decreto eram de conhecimento da então impugnante. Tal fato é claramente identificado na impugnação, dele não fugindo a autuada em sua defesa, demonstrando pleno conhecimento das razões da autuação.

Também o fez a autoridade julgadora de primeira instância. Também assim procedeu a ANVISA, que já possuía resposta pronta quanto à suposta ausência de eficácia do regulamento então vigente (Decreto nº 79.094/77), como bem salientou a COANA. De tão repisada, a controvérsia em relação às definições de perfume e água-de-colônia passou a ser de notório conhecimento, o que de per si manda ao limbo a alegação de cerceamento do direito de defesa e ausência de fundamentação do auto de infração.

No que respeita ao questionamento da competência exclusiva da Receita Federal do Brasil para classificar mercadorias de acordo com o Sistema Harmonizado – SH, especialmente para fins tributários, trata-se de argumentação recorrente em várias teses de defesa, que despreza o princípio da prevalência da lei mais específica sobre a genérica, que vai de encontro ao princípio da estrita legalidade em matéria tributária, dentre outros, norteadores do direito administrativo.

A competência da Receita Federal está definida conforme o Anexo I, artigo 8.º, inciso XVIII, do Decreto nº 5.949, de 31 de outubro de 2006, sendo prerrogativa da autoridade aduaneira a verificação da correta classificação fiscal, obedecendo a princípios próprios estabelecidos pela Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, promulgada pelo Decreto nº 97.409, de 23 de dezembro de 1988, e a conceitos definidos no Decreto nº 79.094, de 5 de janeiro de 1977, legislação específica

que colide e suplanta quaisquer outras normas que não tenham por objeto regular matéria tributária.

Por todo o exposto, rejeito as preliminares.

MÉRITO

Cinge-se a lide à controvérsia acerca da classificação fiscal de mercadorias importadas descritas no lançamento de ofício, consubstanciado no auto de infração de fls. 1 e seguintes. A delimitação dos pontos controversos, no que tange ao mérito, diz respeito à classificação das mercadorias importadas como águas-de-colônia pela contribuinte, no código NCM/SH 3303.00.20, enquanto que a autoridade autuante entende que em razão da concentração de essências em percentual superior a 10%, as mesmas classificam-se como perfumes, na posição NCM/SH 3303.00.10.

No que pertine à classificação fiscal, adoto o entendimento exposto no voto do insígne Conselheiro José Luiz Novo Rossari, proferido nos autos do processo n.º12466.001198/2003-10, Recurso n.º 131.724, adotando como água-de-colônia aqueles produtos com teor de substâncias aromáticas inferior a 15%, conforme abaixo transcrito:

No caso sob exame, verifica-se nos laudos de fls. 31/34 e 37/38 que os teores de substâncias odoríferas dos produtos "Dolce Vita Eau de Toilette - Christian Dior", "Tendre Poison Eau de Toilette - Christian Dior" e "Dune Eau de Toilette - Christian Dior", são de 12,9%, 14,2% e 12,1%, percentuais que embora permitam o enquadramento como "perfume" ("extrato") nos termos do 49, II, do Decreto nº 79.094/77, não alcançam o limite estabelecido à época da importação pela Nota Coana/Cotac/Dinom nº 253, de 1º/8/2002, que, para efeitos de classificação fiscal, orientava no sentido de considerar o produto como "água-de-colônia" quando o teor de essência não fosse superior a 15%.

Cabe ressaltar que o reposicionamento interpretativo da SRF externado na Nota Coana/Cotac/Dinom nº 2006/344, de 13/12/2006, mais gravoso (referente a teores acima de 10%), só pode vigor a partir de fatos geradores ocorridos a partir dessa data. Isso porque a interpretação anterior (que fixava teores acima de 15%) foi consubstanciada em ato administrativo que se subordina ao disposto no art. 100, I, do CTN e em vista do que preceitua o art. 14, § 6º, da IN SRF nº 740/2007, que trata do processo de consulta, regra plenamente aplicável ao caso presente tendo em vista que a Nota Coana alterada originou-se de consulta, efetuada por órgão governamental.

Diante do exposto, entendo que deve ser considerada correta a classificação tarifária adotada pela recorrente e voto por que se dê provimento ao recurso.

Para os casos com teores superiores a 15%, é de se negar provimento ao recurso, também como já vinha adotando a 1.ª Câmara do Egrégio 3.º Conselho de Contribuintes, conforme excertos do voto condutor do Acórdão proferido nos autos do processo n.º 12466.002139/2003-51, Recurso 131.699, abaixo transcrito:

Trata-se de estabelecer a correta classificação do produto descrito pela empresa importadora na DI nº 03/0358354-6, registrada em 29/4/2003, como "Champs Elysees Eau de Toilette - Água de Colônia". A declarante classificou a mercadoria no código NCM 3303.00.20, própria para "águas de colônia", enquanto que a fiscalização aduaneira entendeu que a mercadoria deveria ter sido

classificada no código NCM 3303.00.10, como “perfumes” (“extratos”), em função do teor de substâncias odoríferas encontrado em laudo técnico.

As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH) referentes à posição 3303 dão as seguintes informações sobre os produtos dessa posição, verbis:

“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.”

Conforme se constata, os regramentos estabelecidos pelas NESH não especificam a concentração de óleos essenciais que permita a diferenciação entre tais produtos. Apenas explicita que as águas-de-colônia diferem dos perfumes pela sua mais fraca concentração de óleos essenciais e pelo título menos elevado de álcool empregado.

E em nível nacional 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 (7^º e 8^º dígitos), apenas discriminou:

3303.00.10 – Perfumes (extratos)

3303.00.20 – Águas-de-colônia

Sobre tais produtos, o Decreto nº 79.094/1977, que trata do “Sistema de Vigilância Sanitária dos Medicamentos, Insumos Farmacêuticos, Drogas, Correlatos, Cosméticos, Produtos de Higiene, Saneantes e Outros” dispõe, em seu art. 49, II, que os produtos citados compreendem, verbis:

“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.”

O Decreto acima citado regulamenta a Lei nº 6.360/1976, que dispõe sobre a vigilância sanitária a que ficam sujeitos os medicamentos, as drogas, os insumos

farmacêuticos e correlatos, cosméticos, saneantes e outros produtos, inclusive na importação e na exportação (art. 554 do RA).

Com a criação da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa), pela Lei nº 9 782/1999, ficou afeta a esse órgão a competência para conceder o registro dos produtos tratados no Decreto nº 79.094/1977, entre eles os perfumes. Assim, a competência da Anvisa, prevista no art. 7º da Lei nº 9.782/1999, diz respeito ao registro dos produtos dependentes de vigilância sanitária.

No caso sob exame, a matéria foi objeto de manifestação da Coordenação-Geral do Sistema Aduaneiro da Secretaria da Receita Federal, que através da Nota Coana/Cotac/Dinom nº 253, de 1º/8/2002, e em resposta à consulta formulada pela Divisão de Informação Comercial do Ministério das Relações Exteriores, pronunciou-se no sentido de esclarecer os critérios adotados para classificar uma preparação odorífera como "perfume" ou "extrato", ou como "água-de-colônia" na Nomenclatura Comum do Mercosul, explicitando, verbis:

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 90º 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 90º 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 85º 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 70º e 80º 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 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 70º ou 80º 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 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 parfum", "eau de toilette", "eau de cologne" e "eau fraîche" (subitem 7.2 a 7.5)"

Tendo em vista a existência de dúvidas sobre a classificação dos produtos, em função de divergência existente com a legislação referente à inspeção sanitária, a

matéria foi objeto de submissão, determinada por esta Câmara, à Coordenação-Geral de Administração Aduaneira, órgão da SRF responsável pela classificação tarifária de mercadorias.

Em resposta, esse órgão informou que para adequar-se ao Decreto nº 79.094/77, foi reformado pela Nota Coana/Cotac/Dinom nº 2006/344, de 13/12/2006, o entendimento anteriormente explicitado na Nota Coana/Cotac/Dinom nº 253/2002, 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.

Estabelecida pelo órgão competente para se pronunciar sobre a classificação de mercadorias a confirmação de que para esse mister, e relativamente aos produtos da posição 3303, há que se levar em consideração os teores de composição aromática estabelecidos no art. 49, II, do Decreto nº 79.094/77, norma vigente relativa à inspeção sanitária, resta apenas a necessidade de se cuidar da existência de laudo que identifique esses teores, para os efeitos da classificação pretendida.

Não vejo a discrepância apontada pela recorrente no que respeita ao que consta na Informação da Coana. O Decreto é claro ao dispor quanto à dissolução de composição aromática em álcool; e bem assim as NESH da posição 3303, acima transcritas, ao se referirem sobre dissolução de óleos essenciais, essências concretas de flores, essências absolutas ou misturas de substâncias odoríferas artificiais, em álcool, o que também respeita à dissolução de uma composição aromática, variando apenas a concentração de essências e o título mais ou menos elevado do álcool.

De outra parte, não houve, como alegado pela recorrente, qualquer manifestação da Coana no sentido de que o laudo técnico emitido pelo Labana é nulo e afronta a IN SRF nº 157/98, que trata da assistência técnica para identificação e quantificação de mercadorias, tendo em vista que no laudo que embasou este processo não consta a indicação de enquadramento em posição ou código da NCM. De mais, essa restrição foi estabelecida apenas a partir da IN SRF nº 492/2005, o que não invalidaria laudo que na época tivesse sido elaborado com esse elemento.

Cumpra observar que a legislação processual atribui eficácia aos laudos exarados em outros processos administrativos fiscais, quando tratarem de produtos originários do mesmo fabricante, com igual denominação, marca e especificação (art. 30, § 3º, do Decreto nº 70.235/72, acrescentado pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97). Trata-se do caso em exame, em que o Fisco utilizou laudo de produto com as mesmas especificações, razão pela qual considero o laudo eficaz para a finalidade a que se propõe.

No caso presente, verifica-se do laudo nº 3211.01 (fls. 8/9) que o teor de substâncias odoríferas do produto é de 24,9%, percentual que permite considerá-lo como "perfume" ("extrato") por ultrapassar os limites estabelecidos no art. 49, II, do Decreto nº 79.094/77 e na Nota Coana/Cotac/Dinom nº 253, de 1º/8/2002, que, para efeitos de classificação fiscal, orientava no sentido de considerar o produto como "perfume" ("extrato") quando o teor de essência fosse superior a 15%.

Em vista dos elementos constantes do processo e da legislação aplicável, o produto sob exame deve ser considerado como "perfume" ("extrato") e classificado no código NCM 3303.00.10, o mesmo adotado pelo Fisco por ocasião do lançamento.

No que respeita à multa por classificação incorreta, trata-se de penalidade prevista expressamente na legislação aduaneira e que tem plena aplicação ao caso presente, visto bastar o erro de classificação tarifária para ficar caracterizada a ocorrência da infração, como ocorreu inequivocamente no caso sob lide.

Finalmente, não há objeto que justifique o recurso quanto à multa de ofício de 75%, por declaração inexata, simplesmente porque tal penalidade não foi exigida pelo Fisco, estando enganada a recorrente nesse particular.

Quanto à exigência dos juros moratórios equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – Selic para títulos federais, há previsão expressa no art. 13 da Lei nº 9.065/95, para vigência a partir de 1º/4/95, estando, portanto, revestida de integral legitimidade.

Destarte, é descabida a alegação de sua invalidade, o que somente poderia exsurgir se essa exigência viesse a ser declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal quando de apreciação das hipóteses ali previstas, de conformidade com a competência que lhe foi atribuída pelo art. 102, I, "a", da Constituição Federal.

Diante do exposto, e considerando a plena vigência do Decreto nº 79.094/77, entendo que deve ser considerada incorreta a classificação tarifária adotada pela recorrente, própria para "águas-de-colônia", e voto por que se negue provimento ao recurso.

Apenas retomando exposição já mencionada quando da análise do cerceamento do direito de defesa, repise-se, é evidente que a recorrente trouxe extratos, perfumes propriamente ditos, em concentrações iguais ou superiores a 15% de substâncias aromáticas e com potente fixador, que os difere dos desodorantes e águas-de-colônia de aplicação corporal. Resta claro que esses casos prescindem inclusive da menção ao Decreto n.º 79.094/1977, que define concentrações iguais ou superiores a 10% como perfumes. Somente isso já seria suficiente para rejeitar a arguição de cerceamento do direito de defesa.

Muito embora as NESH não cite expressamente o teor de concentração de óleos essenciais e outras substâncias odoríferas, resta claro que as concentrações entre 15% e 30% são as mais elevadas encontradas no mercado, e assim denominadas extratos pelas NESH da posição 3303.

Veja que a Nota Coana/Cotac/Dinom nº 253, de 1º/8/2002 considera que os produtos de mais alta concentração são os perfumes ou extratos, cujo percentual de substâncias odoríferas situa-se entre 15 e 30%. A mencionada nota considera inclusive que os produtos denominados como "Eau de Parfum" são categoria à parte, inferior aos extratos ou perfumes propriamente ditos. Portanto, a norma interpretativa vigente à época autoriza a classificação dos "Eua de Parfum" como água de colônia no SH/NCM, sendo amplamente favorável à recorrente, somente considerando como perfume os produtos de mais alta concentração existentes no mercado. É um exemplo típico de "in dubio pro reo", mas é a posição que adotamos por se tratar de interpretação da legislação vigente à época dos fatos e que é mais benéfica que a atual (Nota Coana/Cotac/Dinom nº 2006/344, de 13/12/2006), de observância a partir de 2006.

Somente para argumentar, se a Nota Coana/Cotac/Dinom nº 253/2002, que adotamos neste voto, pudesse ser contestada, que produto no mercado sobraria para ser classificado como perfume? Por óbvio, por lógica e até por exclusão, somente os produtos de mais alta concentração foram classificados como perfumes ou extratos pela supracitada norma interpretativa da COANA. A *contrario sensu*, em prevalecendo o entendimento da recorrente, não haveria mais produtos a serem classificados como perfumes, tudo no mercado seria “*Eau de Toilette*”. Sob essa ótica, as NESH relativas a perfumes seriam letra morta, mas o estado brasileiro subscreveu acordo internacional que trata do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias - SH, não podendo transformar em letra morta aquilo que o referido acordo não transformou ou reformou. Incumbe ao Comitê do Sistema Harmonizado da Organização Mundial das Alfândegas (OMA), do qual o Brasil é partícipe, a reforma e atualização de disposições do SH, emitindo o referido Comitê pareceres que são adotados pela Receita Federal, que publica esses novos entendimentos através de instruções normativas. Um exemplo é a IN/RFB 873/2008, que aprovou diversos pareceres do supracitado Comitê do SH. Não poderia, pois, ser divergente o entendimento exposto ao longo deste voto daquele adotado pela Nota COANA/COTAC/DINOM nº 253, de 1º/8/2002.

Quanto aos questionamentos acerca das multas, é de se considerar que foram aplicadas em face da legislação vigente. Mesmo raciocínio se aplica à taxa SELIC, como ademais explicitado nos excertos de acórdãos acima mencionados. Nesse diapasão, cabe a aplicação concomitante da multa administrativa de 1% por classificação incorreta, cuja infração punível é o simples erro de classificação, e da multa proporcional ao valor aduaneiro, cuja infração punível é a declaração inexata com a consequente classificação incorreta e o pagamento a menor do tributo devido, ou o pagamento a menor do tributo devido.

Veja-se o disposto no artigo 84 da Medida Provisória (MP) nº 2.158-35, vigendo a partir de 27 de agosto de 2001:

Art. 84. 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; ou

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 o 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 artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e de outras penalidades administrativas, bem assim dos acréscimos legais cabíveis.

Questões sobre a legalidade ou constitucionalidade dos referidos dispositivos de lei não são matéria de competência da esfera administrativa para a sua apreciação, tendo em vista a reserva constitucional conferida ao Poder Judiciário. A teor do disposto no art. 102, inciso I, alínea “a” da Carta Magna, o controle concentrado da constitucionalidade de norma legal é conferido à esfera judicial, competente ainda o juiz para apreciar a constitucionalidade

mediante controle difuso. De igual forma, não se pode obstar a incidência de juros moratórios à taxa Selic, e da multa de ofício no percentual aferido no auto de infração. Eis que há previsão legal a sustentar a ação fiscal, da qual a recorrente foi regularmente notificada ao tomar ciência do feito fiscal.

Nessa marcha, forçoso reconhecer, a teor do disposto no art. 142 e Parágrafo Único, do CTN, incabível à autoridade administrativa a não aplicação da lei. É remansosa a jurisprudência do 3.º Conselho de Contribuintes a amparar a argumentação nesse sentido.

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

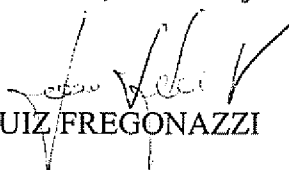
Concluindo, no presente caso deve ser observada a Nota COANA/COTAC/DINOM n.º 253/2002 pois os fatos geradores ocorreram na data em que vigia essa norma interpretativa.

Assim, dou provimento ao recurso apenas para os produtos a que se aplica o laudo laboratorial n.º 1637.13, de fls. 21 e 22, pois o teor de substâncias odoríferas situa-se em 14.1%.

Quanto aos produtos amparados pelos laudos laboratoriais n.ºs 1637.11, 1637.12, 1637.14, 1637.15 e 1637.21 nego provimento ao recurso voluntário porque os teores de substâncias odoríferas situam-se no conjunto denominado pela norma interpretativa vigente à época como perfumes ou extratos.

É como voto.

Sala das Sessões, em 29 de julho de 2010


JOÃO LUIZ FREGONAZZI