



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº : 12466.004256/2002-78
Recurso nº : 131.698
Sessão de : 21 de junho de 2006
Recorrente : CISA TRADING S.A.
Recorrida : DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC

R E S O L U Ç Ã O N° 301-1.626

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência à Repartição de Origem, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO
Presidente

JOSE LUIZ NOVO ROSSARI
Relator

Formalizado em: 14 JUL 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Luiz Roberto Domingo, Valmar Fonsêca de Menezes, Atalina Rodrigues Alves, Susy Gomes Hoffmann, Irene Souza da Trindade Torres e Carlos Henrique Klaser Filho. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Dr^a Maria Cecília Barbosa. Fez sustentação oral a advogada Cristiane Romano OAB/SP nº 123.771.

Processo nº : 12466.004256/2002-78
Resolução nº : 301-1.626

RELATÓRIO

Considerando a forma minuciosa com que foi elaborado, adoto o relatório componente do Acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis/SC, que transcrevo, *verbis*:

"RELATÓRIO

A empresa acima qualificada importou, por meio da DI n.º 02/0918780-2, registrada em 15/10/2002, kits com produtos "Organza de Givenchy - Eau de Parfum" e "Amarige de Givenchy - Eau de Toilette", descritos na Adição 1 como Água de Colônia classificando-os no código NCM 3303.00.20 com alíquota de IPI de 10% e de II de 19,5%, e na Adição 2, por conterem Loção Corporal, descreveu-os como Outros Produtos de Beleza ou Maquiagem Preparados, classificando-os no código NCM 3304.99.90, com alíquota de IPI de 20% e de II de 19,5%.

A fiscalização verificou que os produtos constantes na DI já haviam sido objeto de exame laboratorial em outra DI, através do qual foi constatado que os mesmos ("Organza de Givenchy - Eau de Parfum" e "Amarige de Givenchy - Eau de Toilette"), tratavam-se de "perfume, constituído de solução Hidro-Alcoólica e Substâncias Odoríferas, na forma líquida acondicionada em embalagem própria para venda a retalho", em função do teor encontrado para os componentes (laudo às fls. 10/13).

Com base nessas informações, a autoridade autuante valendo-se do referido laudo concluiu que as mercadorias importadas (kits de perfumes) deveriam ser classificadas no código NCM 3303.00.10 (19,5% de II e 40% de IPI) e ainda em relação aos kits que continham Loção Corporal, valendo-se da regra 3b das Regras Gerais do Sistema Harmonizado, a fiscalização classificou-os no mesmo código (perfume), tendo em vista a característica essencial do conjunto. A reclassificação gerou a lavratura do Auto de Infração de fls. 01 a 09 para exigência de R\$ 51.662,27 a título de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e de R\$ 2.519,80 a título de multa proporcional ao valor aduaneiro (mercadoria classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul).

A importadora depositou administrativamente os valores discutidos (fls. 47) para desembaraçar as mercadorias.

Autuada, a interessada protocolizou a defesa de fls. 24 a 46, argumentando, em síntese, que:

u.

Processo nº : 12466.004256/2002-78
Resolução nº : 301-1.626

a) não houve a descrição precisa e exata do fato gerador da obrigação tributária, comprometendo a validade do procedimento administrativo, haja vista que a fiscalização reclassificou o kit composto de água de colônia e loção para o corpo para o código 3303.00.10 como perfume, justificando, de forma genérica, que utilizou a regra 3b das Regras Gerais de Interpretação do SH, conferindo a característica essencial do kit;

b) classificou corretamente o Kit no código 3304.99.90 (outros produtos de beleza e maquiagem) utilizando o critério da quantidade, pois o volume da loção para o corpo (100 ml) era superior ao da água de colônia (30 ou 50 ml);

c) a autoridade administrativa não apresentou as razões de fato e direito que ensejaram o ato, constituindo vício grave que acarreta a nulidade do lançamento;

d) o ônus da prova foi ilegitimamente imposto à impugnante;

e) os laudos não preenchem todos os requisitos de validade, pois não fazem prova do credenciamento do laboratório, não indicam as fontes e referências bibliográficas que fundamentaram suas conclusões;

f) assim, tais falhas inviabilizaram o contraditório, afrontando o princípio da ampla defesa;

g) o laudo conclui que o produto importado é extrato, baseando-se em técnica inválida, pois diferencia água de colônia de perfumes de acordo com a quantidade de concentração aromática dos produtos, não mencionando o modelo de cromatógrafo utilizado nas análises;

h) a reclassificação fiscal é nula, pois foi baseada em laudo emitido em outra operação, com produtos diferentes (vide menção às embalagens e volume dos produtos), que não preenche todos os requisitos de validade que lhe são necessários.

i) a ANVISA é a única autoridade competente para atestar sobre a classificação dos perfumes e esta classifica os produtos como água de colônia ou água de perfume e não como extratos;

j) as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado não versam sobre os limites de concentração aromática para distinguir água de colônia e perfume, existindo outros elementos para serem considerados e que não o foram pela fiscalização;

k) o emprego de matérias primas e sua proporcionalidade não são suficientes para sua classificação e que o preço é um elemento que diferencia água de colônia de extrato;

l) a se adotar a classificação pretendida pela fiscalização estaria afrontando os direitos do consumidor;

Processo nº : 12466.004256/2002-78
Resolução nº : 301-1.626

m) o critério para a aplicação da regra 3b das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado utilizado pela fiscalização não foi demonstrado, sendo incorreta a reclassificação imposta para a Adição n.º 2. Para os kits contendo água de colônia em volumes de 30 ou 50 ml com loção corporal de 100 ml, o que confere a característica essencial ao produto é a mercadoria de maior quantidade em volume, no caso a loção corporal. Isto determina a classificação correta adotada pela impugnante como "outros produtos de beleza ou maquiagem, preparados, etc", código NCM 3304.99.90. A fiscalização não comprovou qual o critério adotado para determinar a característica essencial ao kit e em nenhum momento apresentou planilhas de preços dos produtos. Além disto, onde está escrito que o valor da mercadoria é o fator hierarquicamente superior aos demais fatores de determinação da característica essencial (quantidade, peso e volume)?

m) ainda, caso houvesse dúvidas na aplicação das regras 3ª e 3b, se aplicaria a regra 3c, classificando as mercadorias na posição situada em último lugar na ordem numérica;

n) não é exigível a multa de 1% do valor aduaneiro das mercadorias por força do art. 100 do CTN, uma vez que a classificação adotada pela impugnante é baseada em reiterada prática das autoridades administrativas (ANVISA).

Ao final, considerando as razões apresentadas, a impugnante requer que seja julgado improcedente o Auto de Infração em comento, cancelando-se, em consequência, o crédito tributário constituído."

A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis/SC concluiu, por unanimidade de votos, pela procedência do lançamento, nos termos do Acórdão DRJ/FNS nº 4.953, de 12/11/2004 (fls. 85/97), cuja ementa dispõe, *verbis*:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 15/10/2002

Ementa: PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.

É inaceitável a invocação de preterimento de defesa quando a peça impugnatória demonstrar o conhecimento integral da imputação, contestando as conclusões dos Laudos Técnicos com alegações e documentos.

Assunto: Classificação de Mercadorias

Data do fato gerador: 15/10/2002

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.

Assunto: Classificação de Mercadorias

Processo nº : 12466.004256/2002-78
Resolução nº : 301-1.626

Data do fato gerador: 15/10/2002

Ementa: 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: Classificação de Mercadorias

Data do fato gerador: 15/10/2002

Ementa: KITS DE PERFUME E LOÇÃO CORPORAL.

Kits compostos de perfume e loção corporal classificam-se no código do produto considerado essencial do conjunto. No caso de perfumes em embalagens utilizadas comercialmente para venda de 30 e 50 ml, com loção corporal, classifica-se o conjunto no código NCM 3303.00.10, considerando-se o perfume como matéria mais importante.

Assunto: Obrigações Acessórias

Data do fato gerador: 15/10/2002

Ementa: MULTA PROPORCIONAL AO VALOR ADUANEIRO DA MERCADORIA. CABE A MULTA QUANDO A MERCADORIA É CLASSIFICADA ERRONEAMENTE.

É devida a aplicação da multa de 1% sobre o valor aduaneiro da mercadoria quando a mesma é classificada de maneira incorreta na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).

Lançamento Procedente"

No que respeita à preliminar de nulidade argüida pela interessada, de ter a fiscalização se utilizado de laudos pertinentes a importação diversa, a decisão de primeira instância entendeu que as mercadorias importadas e indicadas na adição 1 da DI (kits de perfumes) são idênticas àquelas objeto dos laudos, haja vista que se tratam de produtos originários do mesmo fabricante, com igual denominação, marca e especificação, sendo legítima, nesse caso, a utilização da prova emprestada.

No mérito, concluiu pela classificação da mercadoria no código NCM 3303.00.10, próprio de perfumes (extratos), tendo em vista que os laudos técnicos apuraram concentração de substâncias odoríferas superior a 10% e que o Decreto nº 79.094, de 1977, que trata do "Sistema de Vigilância Sanitária dos Medicamentos, Insumos Farmacêuticos, Drogas, Correlatos, Cosméticos, Produtos de Higiene, Saneantes e Outros", em seu art. 49, II, define como extratos os produtos constituídos pela solução ou dispersão de uma composição aromática em concentração mínima de 10% e máxima de 30%.

Em relação aos kits constantes da adição 2, compostos dos mesmos perfumes, em volumes de 30 e 50 ml, acompanhados de um creme perfumado com 100 ml, o órgão julgador concluiu, em vista da prevalência da característica essencial, pela aplicação da regra 3 "b" para efeito de classificação. Quanto à multa por classificação incorreta, foi julgada cabível em razão da errônea classificação adotada pela interessada, afastando a invocação do art. 100 do CTN, visto que os regramentos ali indicados referem-se às autoridades administrativas fiscais, e a Anvisa não é competente para fins de classificação tarifária.

Processo nº : 12466.004256/2002-78
Resolução nº : 301-1.626

A interessada recorre tempestivamente às fls. 100/140, ratificando as alegações apresentadas por ocasião de sua impugnação e aditando sua insatisfação quanto ao não acolhimento de suas pretensões pelo órgão julgador de primeira instância. Reitera estarem corretas as classificações das fragrâncias comercializadas como águas-de-colônia no código NCM 3303.00.20 para os kits descritos na adição 1, e no código NCM 3304.99.90 para os kits descrito na adição 2, considerando, para este último, que o critério que adotou levou em consideração outros fatores de característica essencial, como o maior peso, volume e importância dados à loção corporal de 100 ml, o que levou para a classificação de outros produtos de beleza ou de maquiagem, preparados, etc., que inclusive levou para uma tributação de 20%, maior que a de água-de-colônia, de 10%.

Reafirma que a apuração da quantidade de “substâncias odoríferas” foi obtida por diferença, vale dizer, por meio de cálculo aritmético, mediante o qual chegou-se à conclusão de que o percentual que não se classifica nem como água nem como álcool pode ser considerado como “substância odorífera”; alega que a técnica utilizada é falha pois desconsidera fatores importantes como as outras substâncias – além do etanol, da água e das substâncias odoríferas – que compõem os produtos em análise, bem como as variações que podem ocorrer no percentual de álcool por mudanças de temperatura durante os testes.

Aduz que a ANVISA é o órgão governamental competente para o controle dos produtos cosméticos e para atestar a natureza das fragrâncias comercializadas pela recorrente; que as águas-de-colônia comercializadas pela recorrente são sempre registradas pela ANVISA sob o código relativo a “águas perfumadas” ou “águas de colônia” e que quando se trata de extratos o referido órgão não se esquivava de registrá-los sob o código relativo a extratos aromáticos, conforme se denota pelos registros acostados. Acrescenta que se as águas de colônia fossem classificadas como extratos, estaria sendo afrontado o art. 37, § 1º, da Lei nº 8.078, de 1990 - Código de Defesa do Consumidor, que visa proteger o consumidor da publicidade enganosa.

Requer, ao final, seja dado provimento ao recurso julgando-se improcedente a autuação e determinando-se o arquivamento do processo. No caso de não ser cancelado integralmente o crédito tributário, requer, no mínimo, o cancelamento das multas que lhe foram impostas, nos termos do art. 100 do CTN, e o cancelamento dos juros moratórios com base na taxa Selic, por ilegítima e inconstitucional.

É o relatório.

Processo nº : 12466.004256/2002-78
Resolução nº : 301-1.626

VOTO

Conselheiro José Luiz Novo Rossari, Relator

Trata-se de estabelecer a correta classificação dos produtos descritos pela empresa importadora na DI nº 02/091870-2, registrada em 15/10/2002, como segue:

? na adição 1 como kits Givenchy com amostras: Organza de Givenchy Eau de Parfum 5ml + Hot Couture Eau de Parfum Collection nº 1 5ml + Amarige de Givenchy Eau de Toilette 5ml, que foram classificados no código NCM 3303.00.20, próprio 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", em função do teor de substâncias odoríferas encontrado em laudos técnicos;

? na adição 2 como kits compostos dos mesmos perfumes, em volumes de 30 e 50 ml, acompanhados de um creme perfumado com 100 ml, que foram classificados no código NCM 3304.99.90, como outros produtos de beleza ou de maquiagem, preparados, etc. enquanto que o fisco entendeu que os produtos deveriam ter a mesma classificação da adição 1, como perfumes, em decorrência do artigo que confere a característica essencial, aplicando ao caso a Regra 3 "b" do Sistema Harmonizado.

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."

Processo nº : 12466.004256/2002-78
Resolução nº : 301-1.626

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 (7º e 8º dígitos), apenas discriminou:

3303.00.10 – Perfumes (extratos)
3303.00.20 – Águas-de-colônia

Sobre tais produtos, o Decreto nº 79.094/1977 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 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 isto, muitas vezes é chamada de "eau de sport". Tem uma baixa percentagem de essência, de 1% a 3%, e vem quase sempre diluída em álcool de 70° ou 80° GL, havendo poucas variantes de "eau 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)"

Verifica-se, preliminarmente, que existem divergências entre o Laboratório de Análises (conforme laudo), a Anvisa e a Coana sobre o teor de substâncias odoríferas (essências) que caracterizam os extratos, conforme indicado abaixo.

| | LABORATÓRIO | ANVISA | COANA |
|-------------|-------------|--------|--------|
| % essências | 10-25% | 10-30% | 15-30% |

De outra parte, e embora o procedimento fiscal tenha utilizado como base o teor de substâncias odoríferas encontrado no laudo, não se verifica na legislação do Sistema Harmonizado, nem na parte nacional decorrente desse Sistema (itens e subitens), qualquer regramento que vincule a classificação ao referido teor.

Assim, entendo que a Nota Coana/Cotac/Dinom nº 253/2002 antes transcrita esboça apenas considerações sobre a matéria, sem que as colocações ali feitas venham a representar conclusão definitiva da SRF/Coana sobre a classificação das mercadorias objeto da autuação. No entanto, a Nota referida é um fato que pode

le

Processo nº : 12466.004256/2002-78
Resolução nº : 301-1.626

ter contribuído para a classificação dos produtos importados nos códigos pleiteados pelo importador, tendo em vista que tal Nota foi distribuída à Divisão de Informação Comercial do Ministério das Relações Exteriores.

Cumprе ressaltar que para a classificação tarifária na SRF de produtos cujo registro dependa de autorização de órgão governamental competente, como é o caso dos produtos de perfumaria, é requisito essencial a anexação de cópia da autorização do registro do produto junto ao referido órgão, conforme estabelece a IN SRF nº 573, de 2005, em seu art. 4º, § 3º. Trata-se, pois, de elemento básico no exame de processos de consulta sobre classificação de mercadorias.

Diante do exposto, e em vista da falta de convicção para a definitiva decisão processual, em face das controvérsias que surgem a respeito da matéria, voto no sentido de ser o julgamento convertido em diligência à unidade da SRF de origem, a fim de que seja solicitada a manifestação da Coana no que respeita aos seguintes quesitos - devendo ser oferecida oportunidade à recorrente de formular seus quesitos, se quiser:

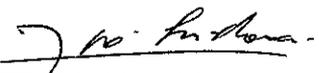
a) Tendo em vista que a legislação do Ministério da Saúde (Lei nº 6.360/1976, regulamentada pelo Decreto nº 79.094/1977, e Lei nº 9.782/1999), estabelece a obrigatoriedade de classificação sanitária e o registro dos produtos de perfumaria, de forma a ser indicada em cada produto a sua identificação específica, 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?

Antes do retorno do processo a este Conselho, deverá a recorrente ser informada do inteiro teor da resposta do órgão demandado, a fim de que possa, querendo, se manifestar a respeito.

Sala das Sessões, em 21 de junho de 2006


JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI - Relator