



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 12466.000651/2003-62
Recurso n° 331.701 Especial do Procurador
Acórdão n° **9303-01.514 – 3ª Turma**
Sessão de 01 de junho de 2011
Matéria Classificação fiscal
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CISA TRADING S/A

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 31/01/2003

PERFUME (EXTRATO) OU ÁGUA-DE-COLÔNIA.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. ADMISSIBILIDADE AFASTADA. PRESSUPOSTO DE ADMISSIBILIDADE.

O recurso especial de divergência previsto no Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, tem como requisito a demonstração da divergência entre casos com identidade de situações fáticas, comprovada mediante confronto de acórdãos. Se não preenchido o pressuposto, o recurso, nesse aspecto não há de ser admitido.

Recurso Especial do Procurador Não Conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso especial, por falta de divergência.

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

Maria Teresa Martinez López - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Rodrigo Cardozo Miranda,

Gilson Macedo Rosenburg Filho, Marcos Tranchesi Ortiz, Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Otacílio Dantas Cartaxo.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência tempestivo, interposto pela Fazenda Nacional ao amparo no artigo 7º, inciso II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais em face do Acórdão nº 302-39.163, cuja ementa se transcreve a seguir:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 31/01/2003

Ementa: RETORNO DE DILIGÊNCIA Não atendido o questionamento essencial proposto na diligência julga-se a matéria tal como se apresenta no processo.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. PERFUMES. ÁGUAS DE COLÔNIA. Entendimento à luz de informação prestada por órgão do Poder Executivo a órgão do Poder executivo.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO

Em conclusão, a então Segunda Câmara proveu o recurso voluntário, sob fundamento de que segundo o entendimento da Coordenação-Geral de Administração Aduaneira - Coordenação de Assuntos Tarifários e Comerciais, em sua Nota Coana/Cotac/Dinom nº 253, de 01 de agosto de 2002, vigente à época das importações, classificam-se no código 3303.00.10 apenas as "essências ou extratos", "perfumes 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)". E que este entendimento apenas foi reformado em 13/12/2006, conforme Nota Coana/Cotac/Dinom nº 2006/00344.

A Procuradoria da Fazenda Nacional requer a reforma do acórdão, com o fim de restaurar a decisão de Primeira Instância, destacando que a questão que se coloca no caso é a determinação da classificação tarifária dos produtos importados como água de colônia ou perfume (extrato). E que deve prevalecer a conclusão dos laudos que atestam que as amostras analisadas correspondem a "perfumes".

A matéria litigiosa diz respeito à classificação de mercadorias importadas pela ora recorrente, por ela classificadas no código NCM 3303.00.20, específico para as águas-de-colônia, enquanto que a fiscalização entende correto o código NCM 3303.00.10, próprio para os perfumes (extratos).

Sob entendimento de terem sido cumpridos as condições de admissibilidade do recurso foi dado seguimento, conforme Despacho nº 302.140, de 25 de junho de 2008.

Às fls. 300/398 contrarrazões do contribuinte. Em síntese, pede pelo não provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Teresa Martínez López, Relatora

Por entender caber ao relator do processo, antes de efetuar qualquer apreciação de mérito, efetuar o controle dos requisitos formais de admissibilidade do recurso, entre eles, a verificação se os pressupostos processuais foram devidamente cumpridos, passo à apreciação.

ADMISSIBILIDADE

Este exame preliminar sobre o cabimento do recurso denomina-se juízo de admissibilidade, transposto o qual, em sentido favorável ao recorrente, passará o órgão recursal ao juízo de mérito do recurso.

Dispõem os Regimentos Internos dos então Conselhos de Contribuintes e do CARF, ser cabível recurso especial à CSRF de decisão que tenha dado à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha de outra Câmara de Conselho de Contribuintes ou desta CSRF (Portarias MF nº 55/89, MF nº 147/2007, MF 256/2009).

Os argumentos apresentados pela Fazenda Nacional em seu Recurso Especial se referem, em síntese, (i) à alegada aplicabilidade dos termos do Decreto nº. 79.094/77 para fins de classificação fiscal e (ii) à legalidade dos laudos que serviram de arrimo à autuação.

Traz a recorrente como paradigma, o acórdão nº 301-300009, de 21/11/2001, cuja ementa possui a seguinte redação:

RECURSO VOLUNTÁRIO.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

Perfumes e Agua de colônia. TEC 3303.00.10 e 3303.00.20

Interpretação do art. 49 do Decreto nº 79.094/77.

NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE.

Entenda-se por divergência a interpretação de maneira diversa a mesma norma a fatos iguais. A rigor, o acórdão trazido pela recorrente, não se presta como paradigma.

A decisão acima alega estar embasada no Decreto nº. 79.094/77. No entanto, tal Decreto, por disposição expressa, não aplicável para fins de classificação fiscal. Na decisão recorrida pela Fazenda Nacional, conforme entendeu a Colenda Segunda Câmara do E. Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade que deve prevalecer a classificação das fragrâncias importadas pela Recorrida como águas-de-colônia, e não perfumes, conforme ementa e trecho do voto abaixo transcritos:

"RETORNO DE DILIGÊNCIA. Não atendido o questionamento essencial proposto na diligência julga-se a matéria tal como se apresenta no processo.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. PERFUMES. ÁGUAS-DE-COLÔNIA.

Entendimento à luz de informação prestada por Órgão do Poder Executivo a órgão do Poder Executivo.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO."

Trecho do voto:

"A autoridade administrativa interpretou que os produtos importados deveriam ser classificados na posição 3303.0010, perfumes, com alíquotas superiores.

De fato as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado não versam sobre os limites de concentração aromática para distinguir água-de-colônia e perfume, apenas distinguem as posições para efeito de controle de comércio internacional.

Depreendo que não há limites quantitativos de essência para distinguir perfumes de águas-de-colônia posto que, por sua natureza e modos de utilização, as colônias são apenas mais fracas do que os perfumes, não obedecendo a uma diluição padronizada, mas resultando de ajustes socialmente aceitáveis."

Nessa decisão, a Conselheira relatora Judith do Amaral Marcondes Armando votou, acompanhada dos demais membros da Segunda Câmara, no sentido de que, diferentemente do que defende a Fazenda Nacional, não há limites quantitativos de concentração de essência para distinguir perfumes (extratos) de águas-de-colônia, conforme trecho do voto transcrito acima.

Cabe observar que o citado Decreto 79.094/77 invocado pela d. Fazenda Nacional para atacar a decisão, serve exclusivamente para fins de registro pela ANVISA conforme determinado expressamente por seu artigo 49 transcrito abaixo, sendo que, no entender desta Conselheira, para esse fim foi observado, uma vez que a ANVISA registrou os produtos como águas-de-colônia):

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

(...)

Entendo assistir razão à interessada eis que no entender desta Conselheira, o Decreto 79.094, de 1977, específico para o registro no sistema de vigilância sanitária, não se presta para o fim pretendido pela fiscalização. Nessa norma, perfume é gênero com cinco espécies: extrato é a primeira das espécies; águas perfumadas, águas-de-colônia, loções e similares são os sinônimos da segunda espécie.

A Conselheira JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO, sobre esse aspecto, também se manifestou conforme excertos retirados do Acórdão nº 302-39.163, a seguir reproduzidos:

A fiscalização aduaneira tem optado por adotar o Decreto nº 79.094, de 1977, que em seu art. 49, inciso II, alínea "a" estabelece que são extratos as fragrâncias cuja concentração varia de um mínimo de 10% até 30% e águas de colônia águas perfumadas, loções e similares, as diluições até 10%.

*No meu entender essa atuação é a menos indicada para o caso. (O Decreto **Regulamenta a Lei nº 6.360, de 23 de setembro de 1976, que submete a sistema de vigilância sanitária os medicamentos, insumos farmacêuticos, drogas, correlatos, cosméticos, produtos de higiene, saneamento e outros.**)*

E mais:

De fato, a classificação tarifária internacional não menciona percentuais de extrato, essência ou misturas odoríferas para determinar o enquadramento das fragrâncias. E nem o faz a nomenclatura Comum do Mercosul.

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:

“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 contém 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, (...):

(...)

O Sistema Harmonizado foi desenvolvido pela Organização Mundial de Aduanas como nomenclatura internacional de produtos comercializados em quantidades economicamente significativas visando, entre outros propósitos, possibilitar a confecção de estatísticas internacionais de comércio, constituir

base para a aplicação de regras de origem, monitoramento de mercadorias controladas, elaboração de mecanismos de defesa comercial. É mantido sob constante revisão para que possa estar adaptado às mudanças tecnológicas e aos padrões comerciais.

Pela orientação contida no Sistema Harmonizado entendo que os perfumes caracterizam-se pela concentração elevada da substância odorífera, geralmente oleosa, diferentemente das águas de colônia, águas de perfume, águas de cheiro, que são menos concentradas.

A Tarifa Externa Comum (TEC) dispõe de forma diversa: na posição 3303, sem desdobramento em subposições de primeiro nem de segundo nível, estão os perfumes e as águas-de-colônia; enquanto no item 10 estão os perfumes, sinônimos de extratos; e no item 20 as águas-de-colônia. Vale lembrar que na estrutura do Sistema Harmonizado (SH) o gênero está indicado nas posições, o subgênero nas subposições e as espécies das mercadorias são identificadas pelos itens ou subitens.

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

33.03 - PERFUMES E ÁGUAS-DE-COLÔNIA.

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

Os perfumes propriamente ditos, também chamados extratos, consistem geralmente em óleos essenciais, essências concretas de flores, essências absolutas ou em misturas de substâncias odoríferas artificiais, dissolvidas em álcool de título elevado. Usualmente, estas composições contêm ainda adjuvantes (aromas suaves) e um fixador ou estabilizador.

*As águas-de-colônia (por exemplo, água-de-colônia propriamente dita, água de lavanda), que não devem confundir-se com águas destiladas aromáticas e soluções aquosas de óleos essenciais da **posição 33.01**, diferem dos perfumes propriamente ditos pela sua mais fraca concentração em óleos essenciais, etc., e pelo título geralmente menos elevado de álcool empregado. [sublinhado do relator deste recurso voluntário]*

A Conselheira SUSY GOMES HOFFMANN também defendeu esse posicionamento ao enfrentar a mesma matéria. Veja-se excertos externados no Acórdão nº 301-34.076:

Ocorre que, ao entender desta Conselheira, não há que se classificar o produto em perfume ou água de colônia de acordo com o percentual de substituição odorífera, pois as regras NESH não fizeram esta distinção, ademais, mundialmente, a distinção entre águas de colônia e perfumes não é feita pelo percentual de substituição odorífera e o órgão nacional competente para analisar, para fins de registro do produto, também não adota tal classificação. E, além disto, a conclusão do laudo é discutível em vista do método utilizado

Cumprе salientar que as Notas Explicativas do Sistema Integrado não fazem nenhuma referência ao teor de substâncias odoríferas que um produto deve conter para ser classificado como perfume ou como água de colônia, conforme abaixo transcrito:

"33.03 — Perfumes e águas de colônia

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

- Os perfumes, propriamente ditos, também chamados de 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 que não devem confundir-se com as águas destiladas aromáticas e soluções aquosas de óleos essenciais da posição 3301, diferem dos perfumes propriamente ditos pela sua mais fraca concentração em óleos essenciais, etc., e pelo título geralmente menos elevado de álcool empregado".

A regra supra transcrita em momento algum versa sobre os limites de concentração aromática que devem ser adotados pela Fiscalização a fim de determinar a distinção entre águas de colônia e extrato.

Portanto, está claro para esta Conselheira que a forma de distinção entre águas de colônia e perfume é comparativa, dentro da mesma linhagem do produto, dada a impossibilidade de ser indicado um percentual parâmetro para fazer tal distinção em todos os casos.

Por outro giro é indiscutível que a ANVISA classificou o produto, para fins de licença em ÁGUAS DE COLÔNIA, afastando, assim, a previsão do estabelecido pelo inciso II do art. 49 do Decreto n.º. 79.094/77.

E, note-se, que consoante meu entendimento não há que se aplicar este Decreto ao presente caso, posto que as regras de classificação fiscal, como acima apontado, não fazem qualquer menção a ele ou a forma de classificação de acordo com o percentual de substância odorífera. Aplicar tal decreto à classificação fiscal é extrapolar os limites das NESH.

E, além do mais, não há como concordar com o entendimento expresso na Nota Coana/Cotac/Dinom n.º. 2006/00344, de 13 de dezembro de 2006 (que reformou a Nota Coana/Cotac/Dinom n.º. 253, de 2002), classificando no código 3303.00.10 da NCM "mercadorias constituídas pela solução ou dispersão de uma composição aromática em concentração superior a 10% (dez por cento)" e classificando no código 3303.00.20 "mercadorias

constituídas pela dissolução de uma composição aromática, em concentração inferior ou igual a 10% (dez por cento), em álcool de diversas graduações".

Na mesma linha de pensamento é o entendimento de TARÁSIO CAMPELO BORGES, externado no Acórdão nº 303-33.697, cuja ementa está assim reproduzida:

Ementa: Classificação de mercadoria. Perfume (extrato) ou água-de-colônia.

Os limites da concentração da composição aromática fixados nas alíneas "a" e "b" do inciso II do artigo 49 do Decreto 79.094, de 5 de janeiro de 1977, são específicos para o fim de registro dos perfumes (extratos, águas-de-colônia etc.) no sistema de vigilância sanitária. Na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), a classificação dos perfumes (extratos) e das águas-de-colônia independe dos valores absolutos da concentração da composição aromática. É o confronto da concentração de um com a do outro que define qual deles é perfume (extrato) e qual deles é água de colônia.

Recurso voluntário provido.

Consta do voto do Acórdão nº 303-33.697, acima citado, os seguintes excertos:

Portanto, para a classificação fiscal desses produtos, entendo irrelevantes os valores absolutos da concentração da composição aromática de cada um deles e conseqüentemente equivocados os fundamentos da denúncia fiscal. No meu sentir, é o confronto da concentração de um com a do outro que define qual deles é perfume (extrato) e qual deles é água de colônia, fato sequer noticiado nos autos deste processo administrativo.

No mesmo entendimento, penso ser irrelevante os valores absolutos da concentração da composição aromática apurados pela fiscalização. Conseqüentemente, a proporção dos componentes odoríferos e sua concentração na fórmula da fragrância, na verdade, será determinada pelas características individuais de cada substância, bem como pela harmonia da combinação entre elas. Vale dizer, para a obtenção de determinado resultado olfativo final, a qualidade das substâncias empregadas é mais importante que a sua quantidade

CONCLUSÃO:

Com essas considerações, VOTO no sentido de não conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional.

Maria Teresa Martínez López

Processo nº 12466.000651/2003-62
Acórdão n.º **9303-01.514**

CSRF-T3
Fl. 440

CÓPIA