

**PROCESSO** - Nº 695.889/99 (SIPRO Nº 034272/2001-0)  
**RECORRENTE** - CANDY'S COMÉRCIO DE PERFUMES E COSMÉTICOS LTDA. (CHARLOT)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Consulta nº 702.241/96 – Parecer GECOT nº 1897/98  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO (INFAZ SÃO PEDRO)  
**INTERNET** - 04/03/2008

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0002-11/08-CTA

**EMENTA:** ICMS. CONSULTA. ALÍQUOTA. PRODUTO SUPÉRFLUO. ÁGUAS DE COLÔNIA. A partir do advento da Lei nº 4.825/89, perfumes sob a forma de extrato, bem como águas-de-colônia, aí compreendido todas as espécies de deo-colônias, são tributadas, nas operações internas, à alíquota de 25%, excetuando-se desta regra, apenas, a lavanda. Mantida, na íntegra, a resposta dada à consulta, nos termos do Parecer GECOT nº 1897/98. Recurso **CONHECIDO E NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a resposta dada em consulta formulada pelo recorrente, na qual foi questionado se é verdadeiro o entendimento da consulente de que:

- a) Somente a partir de 01/07/1996 deve incidir sobre os produtos que comercializa (“águas de colônia”), nas operações internas, a alíquota de 25%, por serem tais produtos distintos dos “perfumes”;
- b) Anteriormente a 01/07/1996, a alíquota aplicável aos produtos “águas de colônia”, inclusive “colônias” e “deocolônias”, nas operações internas, era de 17%.

Através do Parecer GECOT nº 1.897/98, a consulta teve a seguinte resposta:

*Analisando os dispositivos legais acima transcritos, conclui-se, inequivocamente, que perfumes (extrato) e águas-de-colônia, classificados na posição 3303 da NBM/SH – Nomenclatura Brasileira de Mercadorias – Sistema Harmonizado, são, nas operações internas e outras a ela equiparadas, oneradas pela alíquota de 25%. Exclui-se desta regra, apenas, a lavanda (água-de-colônia elaborada com essência de alfazema).*

*Concluímos, pelo exposto, que perfumes sob a forma de extrato, bem como águas-de-colônia, aí compreendidas todas as espécies de deocolônias, são tributadas, nas operações e outras a ela equiparadas, à alíquota de 25%, excetuando-se desta regra, apenas, a lavanda, vigendo tal regra a partir do advento da Lei nº 4.825/89, com a interpretação dada pela Portaria nº 1.161/89.*

Inconformado com a resposta dada à sua consulta, o recorrente apresenta, em 25/01/1999, nos termos do art. 82 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 28.596/81, vigente à época, Recurso Voluntário, com base nos fatos e fundamentos a seguir:

1. A orientação da GECOT não está coerente, uma vez que não avaliou tecnicamente as mercadorias comercializadas pela Consulente, valendo-se tão somente “dos significados dos vocabulários apresentados pelo dicionário da língua portuguesa”, além de ir de encontro aos próprios textos dos Regulamentos do ICMS, vigentes em 1989 a 1995, 1996 e 1997.
2. A Consulente comercializa grande variedade de “águas de colônia”, também chamadas de “deo colônias”, as quais não são, por definição química e técnica, “perfumes”, que compõem outra espécie de produto de perfumaria, cuja diferença básica se encontra na composição, pois se trata de um produto de maior concentração de essência, cuja utilização é feita em quantidades mínimas, suficientes para fixar o aroma no corpo humano. Já as “deo colônias”, utilizadas para higienização do corpo inteiro, são produtos de baixa concentração de essência, que utilizam diluente natural (a água), não sendo perfumes, o que acarreta também na diferença de preços.

3. Salienta que o artigo 68, inciso II, letra “i”, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 2.460/89, vigente até 30/06/96, seguindo a determinação da Lei nº 4.825/89, determinava que a alíquota do ICMS aplicável aos “perfumes” seria de 25%, considerando o legislador os “perfumes” (extratos – somente extrato é perfume) produtos componentes do rol dos “supérfluos” (com maior concentração de aroma e maior preço). Sustenta que, à norma interpretativa é vedada a “definição do alcance da tributação”, pois significa definição da alíquota. Registra que, apenas com o advento do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 5.444/96, foram incluídas na taxação de 25%, além dos “perfumes” (extratos), as “águas de colônia”, inclusive “colônias” e “deo colônias”, tudo conforme disposto no art. 51, inciso II, letra “i”, do RICMS/96. Destaca que o Parecer, ao impugnado, deixa claro essa mudança, atentando que o RICMS/97 seguiu a mesma linha.
4. Aduz que ao estabelecer tal ampliação para a carga tributária de 25%, o RICMS/96 admitiu, como sempre pensaram a Consulente e todos os contribuintes do setor, serem diferentes os produtos “perfumes” e “águas de colônia” e que havia correspondente distinção entre as alíquotas. Quanto à Portaria nº 1.161/89, aduz que não é instrumento legal para definição da alíquota do ICMS (princípio da reserva legal).
5. Assim, concluiu que a resposta fornecida pela GECOT não possui fundamentação legal, como também foi baseada em frágil elemento de convicção, sendo necessária uma competente avaliação técnica sobre o assunto, a fim de que não restem atingidos os direitos do Estado e dos contribuintes, para que, a final, seja reformulado o Parecer GECOT 1.897/98, atestando a SEFAZ que a alíquota de 25% somente atinge as “águas de colônia”, “deo colônias”, a partir da vigência do RICMS/96, aprovado pelo Decreto nº 5.444/96, observadas as alterações posteriores da legislação.

Ao se pronunciar nos autos, à fl. 14, a DITRI registra que se trata de Recurso Voluntário contra a resposta dada pela GECOT, nos termos do Parecer nº 1.897/98, emitido no Processo de Consulta nº 702.241/96, com fulcro no disposto no art. 82 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 28.596/81, motivo pelo qual anexa ao mesmo cópia do referido Parecer, bem como sugere o encaminhamento ao GASEC (Gabinete do Secretário) para a devida apreciação pelo Sr. Secretário da Fazenda.

Em 04/02/1999 o PAF foi encaminhado para a então PROFAZ que, às fls. 31 a 35 dos autos, ressalta que a divergência existente entre os entendimentos manifestados pelo Consulente e pela DITRI/GECOT em nenhum momento se situou no âmbito da formação química dos perfumes e das deocolônias, mas sim, quanto ao alcance que o legislador quis conceder ao vocábulo “perfumes”, ao mencioná-lo na Lei nº 4.825/89, para fins de imposição da alíquota de 25%. Assim, aduz que a solução da questão prende-se a um exercício de hermenêutica jurídica, apta a elucidar o conteúdo e o alcance da norma contida no art. 21, II, “a”, da Lei nº 4.825/89.

Registra que se equivoca a Consulente ao entender que a citada norma não poderia ser submetida à atividade interpretativa, por se tratar de matéria sob reserva legal. Invoca o art. 100, I, do CTN, que outorga aos atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas a função de complementar as leis. Ressalva que tais atos não podem transpor os lindes das leis que complementam, invadindo a esfera de competência exclusiva do legislador. Mas lhes permite, sem modificar ou ampliar o conteúdo da norma complementada, desnudar-lhe o sentido e alcance.

Entende ser esta a hipótese debatida. O legislador, ao mencionar no texto da Lei nº 4.825/89 o vocábulo “perfume”, utilizou-se de uma linguagem natural, dissociada de qualquer conotação técnica, ou seja, utilizou-se do sentido leigo, vulgar, do vocábulo, tal como o conceitua Aurélio Buarque, em seu dicionário: *“produto de preparação caseira ou industrial, feito de essências aromáticas, e usado para perfumar a pele, as roupas, etc.”*, pois, seguramente, ao referir-se a “perfume”, não estava o legislador fazendo menção a um *“extrato composto de 30% de óleo essencial, 65% a 68% de álcool mineral, e 2% a 5% de diluente químico, que não se confunde quimicamente com as deocolônias”*, como suposto pela Consulente.

Aduz que, ao falar de perfumes não atentou o legislador para sua composição química, senão para sua natureza supérflua, a justificar seja imposta alíquota mais gravosa para as operações de circulação deste tipo de mercadorias, a fim de cumprir-se o princípio da capacidade contributiva, que resta subjacente na previsão constitucional de seletividade do ICMS (art. 155, § 2º, III).

Salienta que apenas em momento posterior, de aplicação da lei, restou evidenciado pelos interessados a existência de um sentido técnico, fundado na composição química, do vocábulo “perfume”, a partir do qual esta figura se distinguiria de deocolônias, lavandas e outras substâncias aromáticas.

Assim, coube ao Poder Executivo, em função do seu mister de aplicar a lei, desnudar o alcance da norma, tendo-o feito através da Portaria nº 1.161/89, que dispôs:

*Art. 1º. Restringe-se unicamente ao perfume, ainda que na forma de extrato, água de colônia, colônia pós-barba, etc..., a tributação com alíquota de 25% de que cuida o inciso II do artigo 68 do regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 2.460/89.*

*Art. 2º. Não se aplica o disposto no artigo precedente a outras mercadorias, tais como desodorantes, xampus, cremes, maquiagem, cosméticos e correlatos.*

Ressalta que, ainda aqui, o vocábulo é utilizado em sua acepção natural, e não técnica, haja vista que extrato, água de colônia e colônia pós barba são referidos como algumas de suas modalidades, o que se distancia muito do sentido técnico evidenciado pela Consulente, pelo qual perfume é sinônimo de extrato e produto distinto de deocolônias e outros.

De tudo isto, infere-se que a Lei nº 7.014/96, ao contrário do quanto entendido pela Consulente, restringiu o espectro de imposição da alíquota de 25%, ao excluir daí as operações com lavanda, seiva de alfazema e loções pós-barbas, outrora abrangidos, todos estes, no conceito vulgar de perfume, utilizado na Lei nº 4.825/89.

Isto posto, entende que, ainda sob a égide da Lei nº 4.825/89, as operações com águas de colônia (deocolônias) eram tributadas com alíquota de 25%, opinando pela manutenção da resposta dada no Parecer de nº 1.897/98, para deliberação, com supedâneo no art. 68, II, do RPAF, então vigente.

## VOTO

*Ab initio*, registre-se que esta Câmara de Julgamento Fiscal é competente para apreciar e julgar o presente Recurso Voluntário de consulta, porquanto foi interposto contra o Parecer da GECOT nº 1.908/98, exarado em 19/11/1998, incidindo, portanto a regra insculpida no art. 179, do RPAF, que, dispondo sobre o direito transitório, tratou da competência nos recursos interpostos sob a égide da legislação anterior:

*“Art. 179. O recurso interposto até 19 de janeiro de 1999, data da entrada em vigor da Lei nº 7.438, de 18 de janeiro de 1999, será conhecido e julgado como tal pelo Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF), através de qualquer de suas Câmaras, conhecida por distribuição ou, se for o caso, redistribuição, de acordo com a legislação anterior, salvo quanto à interposição de novos recursos, que obedecerão à supramencionada lei.”*

Frise-se que, conquanto o dispositivo legal transcrito fale em data de interposição, a interpretação adequada da norma é no sentido de que a regra de transição deve ser aplicada a decisão proferida e cientificada até o dia 18/01/1999, pois é a intimação acerca do Parecer exarado que se constitui no marco temporal definidor da legislação recursal aplicável à espécie, consoante impõe o princípio jurídico do “*tempus regit actum*”.

Também com base neste princípio, é forçoso reconhecer que o Recurso Voluntário sob exame preenche os requisitos de admissibilidades previstas na legislação da época, inclusive no que concerne à previsão legal de Recurso Voluntário em processos de consulta (art. 68, II, RPAF, então vigente), que somente foi extirpada do ordenamento jurídico estadual a partir do Decreto nº 7.887/2000, com efeitos a partir de 01/01/2001.

No mérito, o deslinde da demanda administrativa ora posta em discussão cinge-se à verificação da legitimidade da regulação levada a efeito por meio de portaria, relativamente ao alcance da norma que fixou a alíquota do ICMS, para operações internas e similares de “perfumes”, e se a especificação conduz à exclusão da incidência da Lei quando a operação tiver por objeto águas de colônia ou deocolônias.

A consulta objeto do presente Recurso Voluntário foi interposta em 12/07/1996, quando vigia o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal aprovado pelo Decreto nº 28.596/81, o qual

previa no seu artigo 83 que “*da Decisão contrária ao consulente, cabe Recurso Voluntário para o Secretário da Fazenda*”.

Esse dispositivo regulamentar supracitado vigorou até 08/07/99, quando entrou em vigor o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, o qual previa, no inciso II do artigo 68, que da Decisão de consulta desfavorável ao consulente cabia Recurso Voluntário para a Câmara Superior do CONSEF.

A partir de 01/01/01, com o advento do Decreto nº 7.887/00, o artigo 68 do RPAF/99 foi revogado e, em consequência, a legislação tributária estadual passou a não mais prever a hipótese de Recurso Voluntário em Decisão de consulta desfavorável ao consulente, consoante Lei nº 7.753, de 13/12/2000, com efeitos a partir de 01/01/2001, que revogou o art. 147, III, “c”, da Lei nº 3.956/81 – COTEB – o qual previa o Recurso Voluntário de Decisão de consulta contrária ao consulente.

Contudo, considerando as diversas alterações ocorridas na legislação tributária estadual, cabe a apreciação deste Recurso Voluntário, interposto pelo consulente, por uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, conforme artigo 179 do RPAF/99.

Adentrando no mérito, em resposta à Consulta formulada pelo recorrente, o qual entende que somente a partir de 01/07/1996 deve incidir, nas operações internas, a alíquota de 25% sobre os produtos “*águas de colônia*”, corroboro com o entendimento exarado no Parecer GECOT de nº 1.897/98, que concluiu que perfumes sob a forma de extrato, bem como águas-de-colônia, aí compreendido todas as espécies de deo-colônias, são tributadas, nas operações internas e outras a ela equiparadas, à alíquota de 25%, excetuando-se desta regra, apenas, a lavanda, vigendo tal regra a partir do advento da Lei nº 4.825/89, com a interpretação dada pela Portaria nº 1.161/89.

Tal entendimento também é ratificado pela Procuradoria da Fazenda, então PROFAZ, ao concluir pela manutenção da resposta dada no Parecer de nº 1.897/98, pois, ainda sob a égide da Lei nº 4.825/89, as operações com águas de colônia (deo-colônias) eram tributadas com alíquota de 25%, uma vez que coube ao Poder Executivo, em função do seu mister de aplicar a lei, desnudar o alcance da norma, tendo-o feito através da Portaria nº 1.161/89, que dispôs:

*Art. 1º. Restringe-se unicamente ao perfume, ainda que na forma de extrato, água de colônia, colônia pós-barba, etc..., a tributação com alíquota de 25% de que cuida o inciso II do artigo 68 do regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 2.460/89.*

Pelo exposto, a resposta à consulta formulada está correta e, portanto, pelo CONHECIMENTO E NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo o entendimento constante na resposta da DITRI no processo de Consulta nº 702.241/96.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **CONHECER E NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado pela empresa **CANDY’S COMÉRCIO DE PERFUMES E COSMÉTICOS LTDA. (CHARLOT)**, através do Processo nº **695.889/99 (SIPRO Nº 034272/2001-0)**, homologando a resposta da DITRI constante no Parecer nº **1897/98** em Processo de Consulta nº **702.214/96**, devendo o recorrente ser intimado para, se for o caso, efetuar o pagamento das quantias porventura devidas, atualizadas monetariamente, sem acréscimos moratórios, na forma do artigo 63, do RPAF/99.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de fevereiro de 2008.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

ANA CAROLINA ISABELLA MOREIRA - REPR. DA PGE/PROFIS