



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10314.720383/2019-74
ACÓRDÃO	3402-012.338 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AVON INDUSTRIAL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. REQUISITOS. MOTIVAÇÃO. TIPIFICAÇÃO. DESCABIMENTO.

Estando o crédito tributário constituído no rigor da lei (art. 142 do CTN), devidamente fundamentado, lastreado nos princípios que movem a Administração Pública (artigo 37, caput, da Constituição Federal de 1988 e artigo 2º, caput, e parágrafo único, da Lei 9.784/1999), e regularmente notificado ao sujeito passivo, não há que se falar em nulidade.

MOTIVAÇÃO SUFICIENTE E ADEQUADA. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. SÚMULA CARF Nº 163.

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. Súmula CARF nº 163.

NULIDADE DA DECISÃO A *QUO*. MOTIVAÇÃO SUFICIENTE E ADEQUADA. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA.

Demonstrado que a decisão administrativa foi proferida de acordo com os requisitos de validade previstos em lei, permitindo ao contribuinte o pleno exercício do direito de defesa, mormente quando se constata que o mesmo conhece a matéria fática e legal e exerceu, dentro de uma lógica razoável e nos prazos devidos, o seu direito de defesa, bem como não se enquadrando nas hipóteses do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, não deve ser acatado o pedido de nulidade.

Assunto: Classificação de Mercadorias

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. CLASSIFICAÇÃO JURÍDICA DE PRODUTOS MULTIFUNCIONAIS. REGRAS DO SISTEMA HARMONIZADO.

Se existente controvérsia entre possíveis classificações jurídicas de determinados produtos, seja em razão da mistura de sua composição química, seja em razão da inexistência de descrição expressa, deve-se o fisco e contribuinte utilizarem de premissas para solução do litígio, como conhecimento técnico-científico do produto, cotejo de sua descrição com as classificações contidas no Sistema Harmonizado, e, enfim, cotejo com suas notas explicativas e regras de interpretação.

PERFUMES. DESODORANTES. COLÔNIAS, LOÇÕES PARA O CORPO E SABONETES LÍQUIDOS. CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

Utilizada a regra geral de interpretação nº 1, o conflito de classificação entre as posições 33.03 e 33.07, quanto à definição se os produtos são desodorantes, perfumes ou água-de-colônia, as notas de explicação do Sistema Harmonizado, em seu capítulo 33, na posição 33.03, expressamente impedem a classificação nesta categoria se o produto for desodorante corporal, ou seja, tenha em sua composição química elementos desodorizantes que o configuram como tal, independente da quantidade ali presente ou de sua função precípua. Portanto, tais produtos devem ser classificados na posição 33.07.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade do Auto de Infração e do Acórdão recorrido e, no mérito, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para: **(i)** cancelar o auto de infração quanto à reclassificação das águas de colônia e perfumes, vencidos os conselheiros Jorge Luís Cabral e Arnaldo Diefenthaler Dornelles, que mantinham o Auto e Infração em relação a esta matéria, e **(ii)** manter o auto de infração quanto à reclassificação dos cremes para mãos, hidratantes, loções para o corpo e sabonetes líquidos, vencida a conselheira Cynthia Elena de Campos (relatora), que cancelava o Auto de Infração em relação a esta matéria. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Mariel Orsi Gameiro.

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos – Relatora

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente

Assinado Digitalmente

Mariel Orsi Gameiro – Redatora Designada

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Jorge Luis Cabral, Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Marcos Antônio Borges (substituto integral), Mariel Orsi Gameiro, Cynthia Elena de Campos e Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o v. Acórdão nº 14-104.021, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário constituído, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

ÁGUAS DE COLÔNIA.

Os produtos denominados pelo sujeito passivo de “deocolônias”, em que preponderam as características de perfume, classificam-se no código NCM/SH 3303.00.20.

LOÇÕES PARA O CORPO, HIDRATANTES E CREMES PARA AS MÃOS

Os cremes de beleza, cremes nutritivos ou loções tônicas, todos preparações para conservação ou cuidados da pele, incluída a hidratação, ainda que com propriedade ancilar desodorante, classificam-se no código NCM/SH 3304.99.10.

SABONETES LÍQUIDOS.

Os sabonetes líquidos com elementos orgânicos tensoativos, acondicionados para venda a retalho, mesmo que contenham sabão e com propriedade ancilar desodorante, classificam-se no código NCM/SH 3401.30.00.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

INSUFICIÊNCIA DE LANÇAMENTO DO IMPOSTO.

Cobra-se o imposto que deixou de ser lançado nas notas fiscais de saída, com a inflição de penalidade pecuniária e a incidência de juros de mora, por conta de erro de classificação fiscal e de alíquota.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Inexiste nulidade por cerceamento do direito de defesa se o auto de infração ostentar os requisitos legais e a fundamentação do feito for suficiente em todos os aspectos.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. COMPETÊNCIA.

A classificação fiscal de produtos, que não tem caráter técnico, é atribuição exclusiva da autoridade fiscal e consiste na aplicação da norma tributária aos fatos.

IMPUGNAÇÃO. PROVAS ADICIONAIS. PRECLUSÃO TEMPORAL.

Tendo em vista a superveniência da preclusão temporal, é rejeitado o pedido de apresentação de provas suplementares, pois o momento propício para a defesa cabal é o da oferta da peça impugnatória.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

MULTA DE OFÍCIO. EXCLUSÃO. INOBSERVÂNCIA DE PRÁTICAS REITERADAS PELO FISCO. FALTA DE CARACTERIZAÇÃO.

A inflição de penalidade pecuniária tem espeque legal, sendo inaplicável dispositivo do estatuto tributário material que prevê a exclusão de imposição de penalidade se não houver a caracterização de práticas reiteradas pelo Fisco.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Por bem reproduzir os fatos, transcrevo o relatório da decisão proferida pela DRJ:

AUTO DE INFRAÇÃO

Com fulcro no Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI/2010), aprovado pelo Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010, consoante capitulação legal indicada à fl. 2.235, foi lavrado o auto de infração à fl. 2.234, em 05/07/2019, para exigir R\$ 34.471.611,85 de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), R\$ 13.055.301,11 de juros de mora calculados até

31/07/2019 e R\$ 25.853.708,83 de multa proporcional ao valor do imposto, o que representa o crédito tributário total consolidado de R\$ 73.380.621,79.

FATOS E INFRAÇÕES

Na descrição dos fatos (fl. 2.235) e no “termo de verificação fiscal” (fls. 1.858/1.885), a autoridade fazendária narra a constatação em ação fiscal de falta ou insuficiência de lançamento do imposto em virtude da utilização de classificação fiscal errada e conseqüente erro de alíquota, no período de janeiro a dezembro de 2015, no que concerne aos seguintes produtos:

- **COLÔNIAS** (como por ex: Colônia Des Surreal Garden – código: 1008824; Avon Cristal Deoparum – Charisma – cód.: 11710 ou Korres Colônia Pimenta Rosa – cód.: 1044880);
- **LOÇÕES PARA O CORPO** (como por ex: Loção Avoncare 1L Intensive – cód.: 1033299);
- **CREMES PARA AS MÃOS** (como por ex: Creme Mãos Erva doce Lavanda – cód.: 1002468);
- **SABONETES LÍQUIDOS** (como por ex: Sabonete Líquido Erva Doce Camomila – cód: 60035), ou
- **DESODORANTES** (como por ex: Desodorant Spray Tai Winds Hom – cód.: 1029780)

Intimada em termo de início de fiscalização (fls. 03/05), em 16/07/2018, respondeu o sujeito passivo, em 04/09/2018, que a maioria dos produtos industrializados (278 produtos) se refere a “desodorantes(desodorizantes) corporais e antitranspirantes líquidos” (código NCM 3307.2010) e a “desodorantes(desodorizantes) corporais e antitranspirantes outros” (código NCM 3307.2090), assim enquadrados, como desodorantes, em razão da presença dos seguintes agentes desodorantes: Aluminium Chlohydrate, Cetrimonium Chloride, Polyglyceryl-3 Caprylate ou Triclosan.

Primeiramente, conforme o relatório fiscal, a reclassificação fiscal deve ser levada a cabo à luz da RGI nº 1:

“Os títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos têm apenas valor indicativo. Para os efeitos legais, **a classificação é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo** e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas, pelas Regras seguintes (Regras 2, 3, 4 e 5 –Nota Explicativa III b)”. (grifo do original)

Textos da posição (3307) e subposição (3307.20) adotadas pelo sujeito passivo:

- 33.07 - Preparações para barbear (antes, durante ou após), desodorantes (desodorizantes) corporais, preparações para banhos, depilatórios, outros produtos de perfumaria ou de toucador preparados e outras preparações cosméticas, não especificados nem compreendidos noutras posições; desodorantes (desodorizantes) de ambiente, preparados, mesmo não perfumados, mesmo com propriedades desinfetantes.

- 3307.20 - Desodorantes (desodorizantes) corporais e antiperspirantes

São as seguintes as posições entendidas como corretas pela autoridade fiscal: a) colônias (3303); b) cremes para as mãos, hidratantes e loções para o corpo (3304); c) sabonetes líquidos (3401).

Conforme a TIPI:

- **33.03** - Perfumes e águas-de-colônia.
- **33.04** - **Produtos de beleza** ou de maquiagem preparados e **preparações para conservação ou cuidados da pele** (exceto medicamentos), incluindo as preparações antissolares e os bronzeadores; preparações para manicuros e pedicuros.
- **34.01.33** - **Produtos e preparações orgânicos tensoativos para lavagem da pele, em forma de líquido ou de creme, acondicionados para venda a retalho, mesmo que contenham sabão.**

Quanto à posição 3303, especificamente, assim esclarecem as NESH:

A presente posição compreende os perfumes que se apresentem nas formas de líquido, de creme ou de sólido [compreendendo os bastões (sticks)], e as águasde 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.

Esta posição não compreende:

- a) Os vinagres de toucador (posição 33.04).
- b) As loções para após a barba e os desodorantes (desodorizantes) corporais(posição 33.07).

Para a posição 3304, as NESH fazem a seguinte distinção (itens A e B, com notas 3 e b, respectivamente, a última como ressalva de exclusão):

A.- PRODUTOS DE BELEZA OU DE MAQUILAGEM PREPARADOS E PREPARAÇÕES PARA CONSERVAÇÃO OU CUIDADOS DA PELE, INCLUINDO AS PREPARAÇÕES ANTISSOLARES E OS BRONZEADORES(...)³ Os outros produtos de beleza ou de maquiagem preparados e as preparações para conservação ou cuidados da pele (exceto os medicamentos), tais como: os pós-de-arroz e as bases para o rosto,

mesmo compactos, os talcos para bebês(incluindo o talco não misturado, nem perfumado, acondicionado para venda a retalho), os outros pós e pinturas para o rosto, os leites de beleza ou de toucador, as loções tônicas ou loções para o corpo; a vaselina acondicionada para venda a retalho e própria para os cuidados da pele, os cremes de beleza, os cold creams, os cremes nutritivos (incluindo os que contêm geleia real de abelha); os cremes de proteção para evitar as irritações da pele; os géis administráveis por injeção subcutânea para eliminação de rugas e realce dos lábios (incluindo aqueles que contêm ácido hialurônico); as preparações para o tratamento da acne (exceto os sabões da posição 34.01) próprios para limpeza de pele e que não contenham ingredientes ativos em quantidades suficientes para que se considerem como tendo uma ação essencialmente terapêutica ou profilática sobre a acne; os vinagres de toucador, que são misturas de vinagre ou de ácido acético com álcool perfumado.

Este grupo compreende igualmente as preparações antissolares (filtros solares) e os bronzeadores.

(...)

B.- PREPARAÇÕES PARA MANICUROS E PEDICUROS

(...)

b) Os desodorantes (desodorizantes) para os pés, bem como as preparações próprias para o tratamento das unhas dos animais (posição 33.07)

Por fim, no que concerne à posição 3401, assim esclarecem as NESH:

Os sabões líquidos, que consistem numa solução aquosa de sabão eventualmente adicionada de pequenas quantidades (que em geral não ultrapassam 5%) de álcool ou de glicerol, mas que não contêm produtos orgânicos tensoativos sintéticos.

Incluem-se aqui especialmente:

1) Os sabões de toucador, que são frequentemente coloridos e perfumados e que compreendem: os sabões leves ou flutuantes, para banho, e os sabões desodorantes (desodorizantes), bem como os sabões ditos de glicerina, os sabões de barba, os sabões medicinais e certos sabões desinfetantes ou abrasivos adiante mencionados.

a) Os sabões leves ou flutuantes, para banho, e os sabões desodorantes(desodorizantes)

(...)

e) **Os sabões desinfetantes, que contêm**, em pequenas quantidades, fenol, cresol, naftol, formaldeído **ou outras substâncias bactericidas ou bacteriostáticas**. Estes sabões não se devem confundir com as preparações desinfetantes da posição 38.08, formuladas com os mesmos constituintes. A diferença entre essas duas categorias de produtos reside nas proporções respectivas de seus constituintes (por um lado, sabão e, por outro, fenol, cresol, etc.). As preparações desinfetantes da posição 38.08 contêm proporções elevadas de fenol, cresol, etc. Elas são líquidas, enquanto que os sabões são, em geral, sólidos.

Por conseguinte, simplesmente pela aplicação da RGI nº 1 (além da nota explicativa NESH A 3), especificamente aplicável aos dois dos primeiros os itens abaixo), podem ser feitos os enquadramentos dos produtos específicos:

a) **LOÇÕES PARA O CORPO** (como por ex: Loção Avoncare 1L Intensive – cód.:1033299) – Posição 3304, especificamente na subposição 3304.99.10 – “**Cremes de beleza e cremes nutritivos; loções tônicas**”.

b) **CREMES PARA AS MÃOS** (como por ex: Creme Mãos Erva doce Lavanda –cód.: 1002468) – Posição 3304, especificamente na subposição 3304.99.10 – “**Cremes de beleza e cremes nutritivos; loções tônicas**”.

c) **SABONETES LÍQUIDOS** (como por ex: Sabonete Líquido Erva Doce Camomila–cód: 60035) – Posição 3401, especificamente na subposição 3401.30.00 “**Produtos e preparações orgânicos tensoativos para lavagem da pele, em forma de líquido ou de creme, acondicionados para venda a retalho, mesmo que contenham sabão**”.

No caso dos desodorantes, também pela aplicação da RGI nº 1, o sujeito passivo classificou corretamente os produtos:

DESODORANTES (como por ex: Desodorant Spray Tai Winds Hom – cód.:1029780) - Posição 33.07, especificamente na subposição 3307.20.10 – “**Desodorantes (desodorizantes) corporais e antiperspirantes (líquidos)**”, ou “**Desodorantes (desodorizantes) corporais e antiperspirantes (outros)**”.

Quanto aos demais produtos, cabem as considerações alinhavadas a seguir.

Como já dito, conforme informado pelo sujeito passivo, alguns produtos são enquadrados como “desodorantes” por possuírem na fórmula os seguintes agentes desodorantes: Aluminium Chlohydrate, Cetrimonium Chloride, Polyglyceryl-3 Caprylate ou Triclosan. Todavia, essas substâncias são aplicadas em diversos outros produtos, tais como sabonetes e xampus (Polyglyceryl-3 Caprylate); sabonetes, pastas de dente, enxaguantes bucais e detergentes (Triclosan); e, finalmente, no tratamento da água (Aluminium Chlohydrate).

Ainda que com a presença de “triclosan” na fórmula, as pastas de dente e enxaguantes bucais não são enquadrados como desodorantes.

Impende destacar a Nota 3 do Capítulo 33 da TIPI e as respectivas “considerações gerais” nas NESH:

3.- **As posições 33.03 a 33.07** aplicam-se, entre outros, **aos produtos, misturados ou não**, próprios para serem utilizados como produtos daquelas posições e acondicionados para venda a retalho tendo em vista o seu emprego para aqueles usos, exceto águas destiladas aromáticas e soluções aquosas de óleos essenciais.

CONSIDERAÇÕES GERAIS

Os produtos das posições 33.03 a 33.07 permanecem classificados nestas posições mesmo que contenham, acessoriamente, determinadas substâncias empregadas em farmácia ou como desinfetantes e mesmo que possuam, acessoriamente, propriedades terapêuticas ou profiláticas (ver a Nota 1 e) do Capítulo 30). Todavia, os desodorantes (desodorizantes) de ambientes preparados, permanecem

classificados na posição 33.07 mesmo que possuam propriedades desinfetantes que não sejam meramente acessórias. (grifos do original)

As águas de colônia da posição 3303 e as loções para o corpo e cremes para as mãos da posição 3304 permanecem classificadas em tais posições ainda que haja o concurso, de forma acessória, de substâncias normalmente empregadas em farmácia (Capítulo 30 da TIPI) ou empregadas como desinfetantes e, adicionalmente, ainda que apresentem propriedades terapêuticas ou profiláticas.

Mais uma vez a nota das NESH atinente à posição 3303 (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.**(g.o.)

As águas de colônia, a despeito da presença acessória de ingredientes como antimicrobianos, são classificadas na posição 3303 com a condição de que a função principal seja a de perfumar o corpo. Da mesma forma, mutatis mutandis, para os cremes corporais e para as mãos.

Adicionalmente, no relatório fiscal:

29. Na verdade, o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias por diversas vezes reafirma que, **exceto em casos excepcionais, os quais são ressaltados em notas de seção ou de capítulo, as mercadorias permanecem classificadas em suas posições originais mesmo quando contenham acessoriamente outras substâncias**, veja-se, por exemplo, o caso dos sabonetes desodorantes, ou mesmo dos sabonetes medicinais ou, ainda, dos sabonetes desinfetantes que contenham substâncias bactericidas, os quais, independentemente de conterem em sua formulação substâncias que lhes atribuam essas características, permanecem classificados como sabões (posição 34.01).

Notas da Posição 34.01 “Incluem-se aqui especialmente:

1) Os sabões de toucador, que são frequentemente coloridos e perfumados e que compreendem: os sabões leves ou flutuantes, para banho, e os sabões desodorantes (desodorizantes), bem como os sabões ditos de glicerina, os sabões de barba, os sabões medicinais e certos sabões desinfetantes ou abrasivos adiante mencionados.

a) Os sabões leves ou flutuantes, para banho, e os sabões desodorantes(desodorizantes).

d) Os sabões medicinais, que contêm substâncias medicamentosas, tais como ácido bórico, ácido salicílico, enxofre e sulfamidas.

e) Os sabões desinfetantes, que contêm, em pequenas quantidades, fenol, cresol, naftol, formaldeído ou outras substâncias bactericidas ou bacteriostáticas. Estes sabões não se devem confundir com as preparações desinfetantes da posição 38.08, formuladas com os mesmos constituintes. A diferença entre essas duas categorias de produtos reside nas proporções respectivas de seus constituintes

(por um lado, sabão e, por outro, fenol, cresol, etc.). As preparações desinfetantes da posição 38.08 contêm proporções elevadas de fenol, cresol, etc. Elas são líquidas, enquanto que os sabões são, em geral, sólidos”.

30. Observa-se, portanto que o que difere os sabões desinfetantes da posição 34.01, das preparações desinfetantes da posição 38.08 é a proporção das substâncias desinfetantes que possuem. **Assim, os sabões desinfetantes permanecem classificados como sabões porque a presença dessas substâncias desinfetantes em sua formulação é apenas acessória.**

31. Do mesmo modo as **águas de colônia, os cremes para o corpo e os cremes para as mãos comercializados pelo sujeito passivo devem permanecer classificados como tais mesmo quando possuírem, acessoriamente, substâncias desodorantes ou bactericidas.** (g.o.)

Produtos e respectivas descrições nas embalagens (fls.1.871/1.874): Avon Surreal Garden, Korres Pimenta Rosa Eau de Cologne Spray, Avon Charisma Deoparfum, Avon Naturals Revigorante Erva Doce e Lavanda Creme Hidratante para as Mãos, Avon Care Nutri Plus Loção Desodorante Corporal, Avon Desodorante Tai Winds Spray para Homens.

O último produto (Avon Desodorante Tai Winds Spray para Homens) é claramente desodorante com classificação fiscal 3307.20.90 – Desodorantes (desodorizantes) corporais e antiperspirantes – outros (não líquidos), sendo a ação primordial do produto a de proteção desodorante, sendo secundária a função de perfumar. Vários desodorantes são inodoros, sendo o perfume uma característica (acessória e facultativa) que pode ou não estar presente no produto.

No caso das águas de colônia ocorre o inverso: a característica determinante é o perfume (p. ex., o produto Avon Surreal Garden), sendo, as demais, características acessórias (antissépticas, refrescantes, hidratantes, etc.). Da mesma forma, os cremes para as mãos e loções corporais: classificações específicas em razão da existência da função principal.

Reclassificação fiscal encetada pela autoridade fiscal de produtos anteriormente enquadrados pelo sujeito passivo como desodorantes (sub posição 3307.20 – Desodorantes(desodorizantes) corporais e antiperspirantes):

- a) 3303.00.20 – “**Águas de colônia**”, para as águas de colônia e deo-colônias.
- b) 3304.99.10 – “**Cremes de beleza e cremes nutritivos; loções tônicas**”, para os cremes para as mãos, os hidratantes e as loções para o corpo.
- c) 3401.30.00 – “**Produtos e preparações orgânicos tensoativos para lavagem da pele, em forma de líquido ou de creme, acondicionados para venda a retalho, mesmo que contenham sabão**”, para os sabonetes líquidos.

Demonstrativos de IPI devido (diferença entre o imposto apurado pelo sujeito passivo e o imposto correto), para cada produto reclassificado:

- 1) Águas de colônia e deo-colônias – classificação fiscal 3303.00.20

Período	B.C. IPI	IPI calc. Contribuinte	IPI correto	Diferença
jan-15	27.929.176,90	1.955.042,45	3.351.501,23	1.396.458,78
fev-15	30.718.687,68	2.150.307,91	3.686.242,52	1.535.934,61
mar-15	24.201.377,30	1.694.096,49	2.904.165,28	1.210.068,79
abr-15	27.720.925,93	1.940.464,77	3.326.511,11	1.386.046,34
mai-15	30.755.311,01	2.152.871,94	3.690.637,32	1.537.765,38
jun-15	28.952.298,13	2.026.660,97	3.474.275,78	1.447.614,81
jul-15	28.227.631,37	1.975.934,41	3.387.315,76	1.411.381,35
ago-15	27.580.830,70	1.930.658,20	3.309.699,68	1.379.041,48
set-15	25.231.938,50	1.766.235,84	3.027.832,62	1.261.596,78
out-15	26.451.663,26	1.851.616,66	3.174.199,59	1.322.582,93
nov-15	30.444.994,96	2.131.149,90	3.653.399,40	1.522.249,50
dez-15	32.773.098,20	2.294.117,30	3.932.771,78	1.638.654,48
Total:	340.987.933,94	23.869.156,84	40.918.552,07	17.049.395,23

2) Cremes para as mãos, Hidratantes e Loções para o corpo – classificação fiscal 3304.99.10

Período	B.C. IPI	IPI calc. Contribuinte	IPI correto	Diferença
jan-15	9.054.949,22	633.846,44	1.992.088,83	1.358.242,39
fev-15	10.478.553,73	733.498,84	2.305.281,82	1.571.782,98
mar-15	12.460.495,31	872.234,61	2.741.308,97	1.869.074,36
abr-15	7.124.954,04	498.746,70	1.567.489,89	1.068.743,19
mai-15	8.983.301,15	628.831,15	1.976.326,25	1.347.495,10
jun-15	8.444.273,20	591.098,88	1.857.740,10	1.266.641,22
jul-15	8.765.852,09	613.609,63	1.928.487,46	1.314.877,83
ago-15	8.590.710,22	601.349,32	1.889.956,25	1.288.606,93
set-15	7.825.434,07	547.780,24	1.721.595,50	1.173.815,26
out-15	13.778.044,53	964.462,29	3.031.169,80	2.066.707,51
nov-15	10.470.994,37	732.969,54	2.303.618,76	1.570.649,22
dez-15	9.942.363,17	695.965,21	2.187.319,90	1.491.354,69
Total:	115.919.925,10	8.114.392,85	25.502.383,52	17.387.990,67

3) Sabonetes Líquidos – classificação fiscal 3401.30.00

Período	B.C. IPI	IPI Calculado Contribuinte	IPI correto	Diferença
jan-15	82.330,06	5.763,16	8.233,01	2.469,85
fev-15	171.759,17	12.023,20	17.175,92	5.152,72
mar-15	607.817,09	42.547,27	60.781,71	18.234,44
abr-15	178.883,42	12.521,90	17.888,34	5.366,44
mai-15	92.372,36	6.466,07	9.237,24	2.771,17
jun-15	7.711,21	539,78	771,12	231,34
Total:	1.140.873,31	79.861,38	114.087,33	34.225,95

Consolidação:

Período	IPI a lançar	Período	IPI a lançar	Período	IPI a lançar
jan/15	2.757.171,01	mai/15	2.888.031,65	set/15	2.435.412,04
fev/15	3.112.870,31	jun/15	2.714.487,37	out/15	3.389.290,44
mar/15	3.097.377,58	jul/15	2.726.259,18	nov/15	3.092.898,72
abr/15	2.460.155,97	ago/15	2.667.648,41	dez/15	3.130.009,17

Ausentes saldos credores na escrita fiscal do sujeito passivo, não foi necessária a reconstituição da escrita fiscal.

CIÊNCIA E IMPUGNAÇÃO

O auto de infração foi cientificado ao sujeito passivo em 16/07/2019, conforme "termo de ciência por abertura de mensagem" (fl. 2.246).

Insubmissa, a contribuinte apresentou, em 14/08/2019, conforme "termo de solicitação de juntada"(fl. 2.248), impugnação (fls. 2.251/2.342) subscrita pelos respectivos patronos (procurações, fls. 2.348/2.365), em que sustenta, em síntese, que:

Preliminarmente:

NULIDADE – Cerceamento do Direito de Defesa - Superficialidade do Trabalho de Fiscalização:

O procedimento tendente à constituição do crédito tributário é nulo porque marcado pela superficialidade da análise das informações necessárias, sem que todos os documentos fossem examinados, sendo a verdade material o princípio que rege o processo administrativo fiscal.

A reclassificação fiscal dos produtos foi baseada simplesmente na análise de informações de embalagens de uma pequena amostragem (seis produtos) em um universo de 288 produtos cujas informações foram prestadas pela impugnante.

Apesar de ter sido questionada pela fiscalização a respeito de 288 produtos, a impugnante foi surpreendida pela reclassificação fiscal de 464 itens, ou seja, uma diferença de 176 itens sobre os quais não houve questionamento, conforme planilha de códigos dos produtos transcrita na impugnação (fls. 2.261/2.262).

Além disso, para um mesmo código do produto, há mais de uma classificação fiscal adotada pela fiscalização, conforme planilha também reproduzida na impugnação (fl. 2.265).

O que há é uma inversão do ônus da prova para a impugnante, além de cerceamento do direito de defesa e da ausência da busca pela verdade material, sendo necessária a declaração de nulidade do feito.

No mérito:

A) RECLASSIFICAÇÃO FISCAL

1) Caráter Vinculante do Laudo do INT

Embora elaborado para outra finalidade, o laudo do INT abrange alguns produtos que são objeto da autuação. Foram coletadas amostras dos produtos e constatada a função desodorante em todos os produtos, a partir das composições física e química.

Na conclusão do laudo, os produtos examinados podem ser classificados como preparações cosméticas na forma de loção hidroalcoólica com ação desodorante, com a presença na composição da substância cloreto de cetrimônio, um agente bacteriostático e bactericida.

Por força do art. 30 do PAF, os laudos e pareceres de órgãos como o INT, nos aspectos técnicos, devem ser fielmente observados pelas autoridades julgadoras

federais, o que é confirmado pelo Parecer Normativo COSIT/RFB nº 6, de 20/12/2018, e adotado pelo CARF.

Portanto, pela análise técnica do INT, o auto de infração deve ser cancelado de plano.

2) Caráter Vinculante do Laudo Pericial Produzido nos Autos da Ação Anulatória nº 0004109-80.2014.4.03.6100

O laudo pericial (doc. 06) produzido nos autos da referida ação anulatória (com sentença favorável em 31/08/2018, doc. 02) deve ser observado pelos julgadores no tocante às questões factuais. Consta nesse laudo, como resposta a quesito formulado, que a presença de cloreto de cetrimônio caracteriza o produto como desodorante. Na sentença judicial, há a conclusão de que o enquadramento do produtos em lide como águas de colônia e não como desodorantes colônias é baseado em premissas erradas.

A autoridade julgadora deve concluir pela presença da ação desodorante nos produtos em questão e pelo cancelamento do auto de infração lavrado.

3) Invasão da Competência Privativa da ANVISA, segundo o STJ

A validade jurídica da atividade de classificação fiscal, atribuída à SRFB, depende da observância estrita das conclusões técnicas de órgãos como o INT e às normas e registros da ANVISA, com competência privativa sobre o setor. Os produtos de higiene, cosméticos, perfumes e outros, sujeitam-se às normas de vigilância sanitária, de acordo com o art. 1º da Lei nº 6.360/1976.

Aduz ainda a impugnante:

“96. A classificação e o registro de produtos na condição de cosméticos, higiene pessoal, perfumes e outros, para os efeitos da legislação regulatória nacional, é de competência exclusiva da ANVISA, que deve expedir os atos normativos pertinentes.

97. As definições legais são inequívocas ao atribuir aos desodorantes – apenas e tão somente a eles – a função desodorante. A ausência dessa função no texto legal do grupo dos perfumes e águas-de-colônia é um marco decisivo para que os produtos da Impugnante sejam classificados como desodorantes, como de fato são, conforme atesta o laudo do INT, perícia judicial e a literatura especializada”.

As águas de colônia e os perfumes constam em item distinto daqueles correspondentes aos cremes e desodorantes na Resolução da ANVISA RDC nº 7/2015 (doc. 09).

A ANVISA reconhece que a impugnante comercializa desodorantes e assim deve ser considerado para fins fiscais, pois os registros dos desodorantes no órgão regulatório têm força probante e devem prevalecer (art. 110 do CTN).

Conforme precedentes do STJ, os entes federativos devem seguir obrigatoriamente as normas e registros da ANVISA, inclusive no que concerne a

classificação fiscal, sob pena de indevida invasão de competência. A Câmara Superior de Recursos Fiscais tem o mesmo entendimento.

O auto de infração deve ser cancelado por contrariar as definições técnicas estabelecidas pela ANVISA.

4) A Correta Classificação Fiscal

4.1) Comentários Preliminares (fls. 2.282/2.285)

Conceitos básicos sobre classificação fiscal de mercadorias.

4.2) Colônias Desodorantes – Análise Técnica (fls. 2.286/2.299)

Como exemplo, o produto “AVON SURREAL GARDEN” tem como ingredientes principais álcool, água, perfume e cloreto de cetrimônio, esta uma substância que propicia a ação desodorante, conforme laudos técnicos. A ANVISA classificou o produto como “Desodorante Colônia – Grau 1”.

Outro produto, “KORRES PIMENTA ROSA EAU DE COLOGNE SPRAY”, foi também enquadrado pela ANVISA como “Desodorante Colônia – Grau 1”. O componente com ação desodorante, nesse caso, é o “polyglyceryl-3 caprylate”.

Mais um produto: “AVON CHARISMA DEOPARFUM”, também reputado pela ANVISA como “Desodorante Colônia – Grau 1”, com cloreto de cetrimônio na formulação.

Segundo a legislação de regência, os desodorantes podem ser perfumados, mas inexistente menção à ação desodorante em águas de colônia. Na RDC nº 7/2015, da ANVISA, as águas de colônia e os perfumes estão em itens distintos dos desodorantes colônias e outros. Portanto, conforme a ANVISA, “desodorante colônia” é diferente de “água de colônia”.

Há quatro antibacterianos e antimicrobianos utilizados para a função desodorante, a saber: (i) cloreto de cetrimônio, (ii) triclosan, (iii) polyglyceryl-3 caprylate e (iv) ethylhexylglycerin. O cloreto de cetrimônio é o ingrediente de maior presença nos produtos com função desodorante.

Segundo os laudos já aludidos, a presença de cloreto de cetrimônio caracteriza os produtos analisados como desodorantes e não como águas de colônia. O mesmo raciocínio vale para os demais componentes: triclosan, polyglyceryl-3 caprylate e ethylhexylglycerin.

Acrescenta a impugnante:

“157. A função desodorante pode ser exercida a partir da utilização concomitante ou não de dois métodos: (i) a ação antimicrobiana e bactericida de longo prazo de agentes como o cetrimônio, e (ii) o emprego de fragrâncias para o mascaramento dos odores. Contudo, para ser desodorante, será sempre necessária a presença de ingrediente com ação antimicrobiana e bactericida, ainda que não esteja presente nenhuma fragrância.

158. Para que haja a efetiva e eficaz ação desodorante, é necessário combater a proliferação de microrganismos no corpo após a sudorese. As fragrâncias compõem um mecanismo acessório e que, se utilizadas isoladamente, agem apenas como paliativo. Os agentes antimicrobianos, por outro lado, são os efetivos agentes desodorantes, pois combatem a causa do mau cheiro, com efeito prolongado no tempo.

159. Os banhos diários e outros agentes como o álcool não são capazes de exercer a função desodorante por períodos prolongados, pois a sua ação sobre a proliferação de bactérias e microrganismos não é duradoura. Os banhos evitam a proliferação por 2 a 3 horas, de modo similar ao álcool, que é extremamente volátil à temperatura e pressão ambientes, evaporando rapidamente.

160. Por outro lado, os agentes que compõem os desodorantes da Impugnante, tal como o cetrimônio (quaternário de amônio), possuem ação prolongada no tempo. Com efeito, os produtos destinados a controlar a transpiração e suor são classificados como desodorantes, pois apresentam composições distintas e mecanismos de ação que lhes são próprios, a fim de assegurar um efeito prolongado no tempo, como é o caso de substâncias como os quaternários de amônio (cetrimônio) e triclosan, dentre outros:

“Os desodorantes reduzem o odor das axilas, através das fragrâncias que mascaram o odor, e do mecanismo que controla as bactérias(antibacterianos).

(...)

Barata (2003) descreve que os desodorantes são constituídos por veículos(líquidos, sólidos, pastosos ou fluidos) contendo bactericidas ou bacteristáticos. São soluções hidroalcoólicas (etanol a 60%, álcool isopropílico a 50% ou álcool n-propílico a 30-35%). Ao limitar o desenvolvimento das bactérias à superfície da pele, estas não podem degradar os derivados proteicos do suor em amins e amidas e, portanto, pode-se evitar a formação do odor corporal.

O banho diário, utilizando sabão faz desaparecer as bactérias por 2 a 3 horas, depois elas voltam a se multiplicar e começam a atuar, para evitar essa proliferação são empregados princípios ativos com propriedades bactericidas; os mais conhecidos são o diclofeno ou triclosan, sais de amônio quaternário, ésteres salicílicos halogenados, cabanlidas (Barata, 2003).” (grifos da Impugnante).

Para todos os produtos, há indicação da característica desodorante no título do rótulo de cada embalagem, o que causa espanto na impugnante em virtude da reclassificação fiscal.

4.3) Colônias Desodorantes – Análise da Classificação Fiscal (fls. 2.299/2.316)

Levando em conta a RGI nº 1, a subposição 3303.00 menciona “Perfumes e águas-decolônia”, ao passo que a posição 3307 indica, entre outras preparações, os desodorantes(desodorizantes), especificamente.

Por todas as informações técnicas, pela função principal dos produtos (desodorização) e pela supracitada regra, os produtos em questão devem ser classificados na posição 3307.

Pela RGI nº 2b, a referência a desodorante deve englobar todos os desodorantes, ainda que misturados a outras substâncias, o que aponta para a correção da classificação fiscal adotada pela impugnante.

De acordo com as regras 3a e 3b, sendo o caso de substâncias misturadas, as posições mais adequadas são aquelas mais específicas ou que apresentem uma descrição mais precisa ou completa do produto; ou, então, a classificação fiscal é definida pela matéria ou artigo que confira a característica essencial.

Segundo a autoridade fiscal, o produto "TAI WINDS SPRAY" se enquadra na posição 3307 como desodorante, unicamente pelas informações da embalagem. O mesmo entendimento deveria ser estendido aos demais desodorantes que possuam ou não perfumes na composição, sendo que a embalagem não pode ser o fator determinante para a definição das características técnicas dos produtos ou da classificação fiscal.

4.4) Cremes e Loções Desodorantes – Análise Técnica (fls. 2.316/2.322)

O produto "AVON NATURALS REFRESCANTE ERVA DOCE CREME HIDRATANTE PARA AS MÃOS" foi utilizado como exemplo pela autoridade fiscal. Este possui triclosan como ingrediente e foi classificado pela ANVISA no grupo "Desodorante Corporal (exceto desodorante íntimo) – Grau 1.

A função desodorante é identificada no dorso do produto (desodorante corporal).

Outro exemplo utilizado pela autoridade fiscal: "AVON CARE NUTRI PLUS LOÇÃO DESODORANTE CORPORAL", produto que contém triclosan e que também foi classificado pela ANVISA no grupo "Desodorante Corporal (exceto desodorante íntimo) – Grau 1", além de discriminada a função desodorante no rótulo do frasco.

A presença na fórmula de triclosan, assim como de cloreto de cetrimônio, polyglyceryl-3 caprylate ou ethylhexylglycerin, condicionam que os produtos sejam reputados como desodorantes, consoante literatura técnica.

Conforme a Resolução RDC nº 7/2015, da ANVISA, os cremes e loções devem possuir a função precípua de hidratação e/ou refrescância. Os cremes desodorantes contam com a presença de agentes desodorantes, inclusive para as mãos (transpiração excessiva no local).

4.5) Cremes e Loções Desodorantes – Análise da Classificação Fiscal (fls. 2.322/2.330)

Pela RGI nº 1, os produtos correspondem à posição 3307, já que são "desodorantes(desodorizantes) corporais", destinados não somente às axilas, mas para todo o corpo, não somente em "spray".

Conforme as NESH para a posição 3307, esta compreende "os desodorantes(desodorizantes) corporais e os antiperspirantes (antissudoríficos)".

Por outro lado, as NESH da posição 3304 discorrem da seguinte maneira:

“Excluem-se da presente posição:

b) Os desodorantes (desodorizantes) para os pés, bem como as preparações próprias para o tratamento das unhas dos animais (posição 33.07)” (destaques do original)

À luz da RGI 2b os devem ser sempre classificados como desodorantes (função principal).

Pela RGI nº 3, a função de desodorante é essencial e a mais específica e deve prevalecer (posição 3307). A função desodorante é o grande diferencial do produto.

No caso da posição 3304, a subposição aplicável seria 3304.99, relativa a “Outros”, na falta de referência expressa a “desodorante”.

Quanto à posição 3307, a subposição 3307.20 faz referência expressa a “desodorantes(desodorizantes) corporais”.

Há um caso específico (Desodorante Leite de Rosas) apreciado pelo CARF, tendo sido reputada como aplicável a posição 3307, sendo o código específico 3307.20.10.

De qualquer modo, pela RGI nº 3c, na dúvida sobre a classificação fiscal correta, a posição 3307 é a última em ordem numérica.

4.6) Preparações Desodorantes Contendo Sabão (fls. 2.330/2.331)

Nesse caso, o produto “AVON NATURALS RELAXANTE ERVA DOCE E CAMOMILA SABONETE LÍQUIDO PARA AS MÃOS” foi analisado pela autoridade fiscal.

Também contém triclosan, daí a ação desodorante do produto. De acordo com tudo que foi expandido anteriormente, o produto deve ser reputado como desodorante, com a classificação fiscal 3307.20.10.

5) Ofensa ao Princípio da Seletividade do IPI

A aplicação de alíquota menor para produtos desodorantes, com base na NCM 3307.20.10, é coerente com o princípio da seletividade do IPI, pois produtos de higiene pessoal, de primeira necessidade, devem sujeitar-se a alíquotas menores, de acordo com o art. 153, IV, e § 3º, IV, da CF/88, conforme a essencialidade dos produtos (produtos com ação desodorante menos tributados que produtos cosméticos).

Assim, é correta a classificação fiscal adotada pela impugnante.

B) IMPROCEDÊNCIA DA MULTA APLICADA

1) Exclusão de Penalidades (art. 100 do CTN)

Se não for seguida a diretriz da ANVISA (RDC nº 211/05 e RDC nº 07/15), com as definições distintas de produtos de higiene pessoal (desodorantes), cosméticos (cremes e loções para o corpo) e perfumes (incluídas as águas de colônia), com a competência atribuída pela Lei nº 9.782/99, que pelo menos seja excluída a

imposição de penalidades, a cobrança de juros e a atualização monetária, pois a classificação fiscal adotada pela impugnante foi baseada em atos normativos baixados por autoridades administrativas, sendo, de conseguinte, caracterizadas as práticas reiteradamente observadas de que trata o § único do art. 100 do CTN.

A autoridade fiscal não poderia desconsiderar, em atenção ao princípio da segurança jurídica, atos administrativos perfeitos e acabados praticados pela ANVISA (produtos classificados como "desodorantes") e que devem ser preponderantes, segundo o STJ. Além do mais, a impugnante agiu de boa fé ao classificar os produtos como "desodorantes".

2) Inexistência de Responsabilidade Objetiva em Matéria Tributária

A aplicação de penalidade da esfera tributária não pode ser levada a efeito de forma objetiva, sendo necessária a constatação de conduta dolosa por parte do sujeito passivo. No caso, há a caracterização da boa fé da impugnante, o que elide a imposição de penalidades.

O Acórdão recorrido deve ser reformado, com o cancelamento das multas aplicadas.

C) PEDIDO

Por fim, diante do exposto, em virtude da improcedência das cobranças de valores a título de IPI e das multas punitivas, requer que a impugnação seja julgada procedente, com o cancelamento integral do auto de infração. Protesta, ademais, pela possibilidade de apresentação de todas as provas adicionais admitidas em direito, aptas a comprovar as alegações.

A Contribuinte foi intimada da decisão em data de 10/01/2020 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fls. 3115), apresentando o Recurso Voluntário em 10/02/2020 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada de fls. 3117), o que fez com os mesmos argumentos da peça de Impugnação e com os seguintes pedidos:

393. Diante de todo o exposto, requer-se a declaração de nulidade da r. decisão a quo, com base nos argumentos acima apresentados, caso este E. CARF não venha a decidir a favor da Recorrente pela análise do mérito sob discussão.

394. Caso assim não se entenda, tendo em vista a improcedência das cobranças de valores a título de IPI e das multas punitivas aplicadas, requer-se, respeitosamente, seja julgado procedente o presente Recurso Voluntário, para que seja reformada a r. decisão recorrida, levando ao cancelamento integral do Auto de Infração lavrado contra a Recorrente, como medida de direito e justiça.

395. Protesta-se, ainda, pela possibilidade de apresentação de quaisquer provas adicionais, admitidas em direito, que sejam aptas a comprovar todo o acima alegado, bem como pela realização de sustentação oral de suas razões.

Após, o processo foi encaminhado para inclusão em lote de sorteio.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora.

1. Pressupostos legais de admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

2. Preliminarmente

2.1. Do argumento de nulidade da decisão recorrida

Argumentou a Recorrente que a r. decisão alterou o critério jurídico do lançamento de ofício, uma vez que não deu o devido valor ao laudo técnico apresentado, o qual seria capaz de comprovar a legitimidade de seu agir, por entender que seria necessária a participação fiscal na sua elaboração.

Alegou que o argumento central da r. decisão *a quo* para manter a reclassificação intentada no Auto de Infração foi, justamente, o grau de concentração da essência de perfume, o que não consta na autuação, resultando na alteração de critério jurídico, em nítida afronta ao artigo 146 do Código Tributário Nacional.

Igualmente pediu pela nulidade da decisão da DRJ por entender que não foi apreciado um argumento especialmente relevante, relacionado à duplicidade de reclassificações (fl. 2264-2265).

Argumentou ainda que, a partir da análise minuciosa da planilha acostada pela Autoridade Fiscal à fl. 1886 (anexada como “arquivo não paginável”), verificou-se que alguns códigos são considerados, simultaneamente, “águas de colônia” (NCM 3303.0020) e “cremes e loções para cuidados com a pele” (NCM 3304.9910), especialmente para os listados a seguir:

Item	Código	Menções na planilha "3303.0020"	Menções na planilha "3304.9910"
3	1008369	319	18
9	1014286	72	8
10	1014287	61	20
11	1014288	30	18
12	1014437	71	22
274	37019	18	47

Com isso, alegou que a reclassificação simultânea dos produtos para a NCM 3303.00.20 (de alíquota de 12%) e para a NCM 3304.9910 (de alíquota de 22%), os produtos ficarão sujeitos a uma dupla incidência do IPI, totalizando a cobrança arbitrária de 34% (trinta e quatro por cento), sendo que a falta de análise de tais argumentos caracteriza cerceamento de defesa e resulta na nulidade da decisão recorrida.

Ainda com relação à decisão recorrida, **alegou a defesa pela ausência de fundamentação adequada**, uma vez que não está lastreada por comprovações técnicas, limitando-se a reproduzir os fundamentos relacionados à distinção entre perfumes e águas de colônia de outros processos administrativos, discussão que ora não é travada no Auto de Infração, resultando em infração ao dever de fundamentação da decisão e, com isso, na nulidade prevista pelo artigo 59, II, do Decreto-lei nº 70.235/1972.

Sem razão à defesa.

Consta no Termo de Verificação Fiscal que foi analisada a classificação adotada pela Contribuinte dos produtos COLÔNIAS. LOÇÕES PARA O CORPO, CREMES PARA AS MÃOS, SABONETES LÍQUIDOS e DESODORANTES.

Após análise das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH), concluiu a Fiscalização que, mesmo os produtos que possuem as referidas substâncias em suas fórmulas devem ser classificados pela aplicação da Regra Geral Interpretativa 1, tendo em vista o previsto na Nota 3, do Capítulo 33 e suas Considerações Gerais.

Com isso, foi recalculado o IPI em decorrência da reclassificação dos produtos incorretamente classificados pelo contribuinte na posição 33.07, subposição 33.07.20 “Desodorantes (desodorizantes) corporais e antiperspirantes”, concluindo a Autoridade Fiscal sobre as seguintes posições tidas como corretas:

- 3303.00.20 – “**Águas de colônia**”, para as águas de colônia e deo-colônias;
- 3304.99.10 – “**Crems de beleza e crems nutritivos; loções tônicas**”, para os cremes para as mãos, os hidratantes e as loções para o corpo, e
- 3401.30.00 – “**Produtos e preparações orgânicos tensoativos para lavagem da pele, em forma de líquido ou de creme, acondicionados para venda a retalho, mesmo que contenham sabão**”, para os sabonetes líquidos.

Por sua vez, assim concluiu o ilustre julgador de primeira instância:

Há nos autos um parecer técnico (fls. 2.951/2.961) proveniente do Instituto Nacional de Tecnologia (INT), contudo não houve a participação direta do Fisco (autoridade fiscal ou julgadora) mediante a formulação de quesitos específicos. Inclusive, conforme noticia a impugnante, o parecer técnico foi elaborado para outra finalidade.

Tal é a conclusão do parecer:

A ação de agentes desodorantes, caso específico do cloreto de cetrimônio, difere da ação dos antiperspirantes, uma vez que os desodorantes não têm ação sobre a redução das secreções das glândulas écrina e apócrina, agindo somente por ação bacteriostática/bactericida e, desta forma, reprimindo a proliferação de bactérias responsáveis pela degradação do suor (Kirk-Othmer, 2004).

Diante dos elementos expostos, os produtos AVON, PUR BLANCA NOITE, COLÔNIA DESODORANTE SPRAY; AVON, 300 Km/h INTENSE, COLÔNIA DESODORANTE SPRAY; AVON, CLASS ACT, COLÔNIA DESODORANTE SPRAY; AVON, FASHION MODEL, COLÔNIA DESODORANTE SPRAY; AVON, FAR AWAY; DEO-COLÔNIA DESODORANTE SPRAY; AVON, 300 Km/h, COLÔNIA DESODORANTE SPRAY; AVON, BLUERUSH INTENSE FOR WOMEN, DESODORANTE COLÔNIA, podem ser classificados como preparações cosméticas na forma de loção hidroalcoólica com ação desodorante, pois apresentam na sua composição a substância cloreto de cetrimônio, que atua como um agente bacteriostático e bactericida, inibindo odores causados pela decomposição do suor pelas bactérias presentes naturalmente na pele.

E ainda, por apresentarem substâncias odoríferas em sua composição, o produto reduz a percepção dos odores desagradáveis por mascaramento.

O parecer em questão apenas esclarece que há um agente bacteriostático e bactericida, o cloreto de cetrimônio, e que, portanto, os produtos periciados têm função desodorante. Nada discorre sobre a presença de elementos nas amostras de produtos que fazem com haja nas respectivas descrições a palavra “colônia”. O parecer não é conclusivo sobre isso, embora sugere que os produtos em tela devam ser “classificados” (“cosmético de grau 1”, conforme critérios da ANVISA e não classificação fiscal, pelo que parece) como “preparações cosméticas na forma de loção hidroalcoólica com ação desodorante”. O exame pericial foi dirigido pela solicitante (a impugnante) para abranger apenas aspectos concernentes à ação desodorante dos produtos, nada discorre sobre a concentração da essência de perfume presente nas amostras.

No caso, o INT, com o parecer técnico guiado por quesitos específicos, atuou como assistente de defesa da empresa requisitante.

Poderia a autoridade julgadora solicitar a realização de perícia técnica, com laudo, ao INT.

Todavia, não é necessário, consoante análise específica dos tipos de produtos, mais adiante.

Por outro lado, o laudo pericial do INT (fls. 2.963/2.989), produzido no âmbito de ação anulatória, abarca produtos importados (amostra de 7 produtos cosméticos) submetidos a perícia técnica, com uma série de quesitos formulados pela própria autora da ação, com a conclusão de que, também, há a presença da substância cloreto de cetrimônio e de que os produtos são desodorantes.

Trata-se de amostra de produtos aparentemente idêntica à do exame pericial anterior, porém, também pela parcialidade dos quesitos formulados (a maioria a respeito de propriedades da substância cloreto de cetrimônio) e pela falta de alusão à concentração da essência de perfume presente nas amostras, os aspectos técnicos não podem ser acolhidos.

(...)

1) DEOCOLÔNIAS, ÁGUAS DE COLÔNIA OU PERFUMES

Para os diversos tipos de “deocolônias” produzidos pela impugnante, esta adotou a classificação fiscal concernentes a desodorantes corporais nos códigos 3307.20.10 e 3307.20.90, com a alíquota de 7% segundo a TIPI vigente à época da ocorrência dos fatos geradores.

Imagens dos recipientes dos produtos para venda a retalho (fls. 588/875) e dados técnicos dos produtos (fls. 876/1.749).

A impugnante produz especificamente desodorantes corporais que se identificam com produtos destinados aos cuidados corporais e que são classificados na subposição 3307.20 da NCM/SH, bem distintos, pois, das “deocolônias”.

As “deocolônias”, sem embargo, se enquadram na categoria de produtos de perfumaria e há menção, nas especificações das embalagens e dos próprios frascos, a “eau de toilette” e “eau de cologne”, ou seja, preparações alcoólicas de óleos essenciais.

Diferenças entre os diversos tipos de preparações com a finalidade de perfumar a pele, conforme literatura técnica do setor: a) extrato de perfume: essência de perfume com concentração de 15 a 40% e com duração esperada de 24 horas; b) “eau de parfum”: essência de perfume com concentração de 10 a 15% e com duração esperada de 12 horas; c) “eau de toilette”, ou água de colônia:

essência de perfume com concentração de 5 a 10% e com duração esperada de 8 horas; d) colônia ou “eau de cologne”: essência de perfume com concentração de 3 a 5% e com duração esperada de 6 horas.

As “deocolônias” industrializadas pela impugnante correspondem, como produtos para perfumaria acondicionados em embalagens para venda a retalho, a águas de colônia. São compostas de perfume, água, álcool, entre outras substâncias, como o cloreto de cetrimônio, sendo a titulação alcoólica inferior à dos perfumes.

As águas de colônia têm classificação fiscal específica, 3303.00.20, em virtude do texto da posição (RGI nº 1); ou melhor, segundo a Regra Geral de Interpretação nº 6, a classificação fiscal é determinada, para efeitos legais, pelos textos das subposições e das notas de subposições respectivas. A considerar, outrossim, a Regra Geral Complementar nº 1 (RGC-1), que trata da aplicação das RGI, mutatis mutandis, para a determinação dos itens e subitens cabíveis no âmbito de cada posição ou subposição.

(...)

2) LOÇÕES PARA O CORPO

Ocorreram saídas, no período em escrutínio, de cremes para as mãos, hidratantes e loções para o corpo com a adoção da posição 3307 da TIPI, mais especificamente a subposição 3307.20(desodorantes corporais e antiperspirantes), correspondente a uma alíquota de 7%.

Todavia, conforme o termo de verificação fiscal, para a posição 3304, as NESH fazem a seguinte distinção:

A.- PRODUTOS DE BELEZA OU DE MAQUILAGEM PREPARADOS E PREPARAÇÕES PARA CONSERVAÇÃO OU CUIDADOS DA PELE, INCLUINDO AS PREPARAÇÕES ANTISSOLARES E OS BRONZEADORES

(...)

3) Os outros produtos de beleza ou de maquiagem preparados e as preparações para conservação ou cuidados da pele (exceto os medicamentos), tais como: os pós-de-arroz e as bases para o rosto, mesmo compactos, os talcos para bebês(incluindo o talco não misturado, nem perfumado, acondicionado para venda a retalho), os outros pós e pinturas para o rosto, os leites de beleza ou de toucador, as loções tônicas ou loções para o corpo; a vaselina acondicionada para venda a retalho e própria para os cuidados da pele, os cremes de beleza, os cold creams, os cremes nutritivos (incluindo os que contêm geleia real de abelha); os cremes de proteção para evitar as irritações da pele; os géis administráveis por injeção subcutânea para eliminação de rugas e realce dos lábios (incluindo aqueles que contêm ácido hialurônico); as preparações para o tratamento da acne (exceto os sabões da posição 34.01) próprios para limpeza de pele e que não contenham ingredientes ativos em quantidades suficientes para que se considerem como tendo uma ação essencialmente terapêutica ou profilática sobre a acne; os vinagres de toucador, que são misturas de vinagre ou de ácido acético com álcool perfumado.

Este grupo compreende igualmente as preparações antissolares (filtros solares) e os bronzeadores.

(...)

B.- PREPARAÇÕES PARA MANICUROS E PEDICUROS

(...)

Excluem-se da presente posição:

b) Os desodorantes (desodorizantes) para os pés, bem como as preparações próprias para o tratamento das unhas dos animais (**posição 33.07**)

Como pode ser observado, é de clareza hialina que somente são excluídos da posição 3304 os desodorantes para os pés, ou seja, outros produtos de beleza (especificamente, loções corporais) com função ancilar de desodorização estão incluídos na posição.

Nesse caso, igualmente a classificação fiscal é determinada pelo texto da posição (RGI nº 1), ou então, sendo cabível, é feita segundo a Regra Geral de Interpretação nº 6, já que a classificação fiscal é determinada, para efeitos legais, pelos textos das subposições e das notas de subposições respectivas. A considerar, outrossim, a Regra Geral Complementar nº 1 (RGC-1), que trata da aplicação das RGI, mutatis mutandis, para a determinação dos itens e subitens cabíveis no âmbito de cada posição ou subposição.

Em todas as saídas, conforme planilha referente ao código NCM/SH 3304.99.10, incluída nos autos como arquivo não paginável (fl. 1.886), foram praticadas a alíquota de 7%, sendo a alíquota correta a de 22% (NCM/SH 3304.99.10, “cremes

de beleza e cremes nutritivos; loções tônicas”), de acordo com a TIPI vigente à época dos fatos.

3) SABONETES LÍQUIDOS

Em todas as saídas, foram adotadas pelo sujeito passivo a alíquota de 7%, correspondente também a desodorantes.

No que concerne à posição 3401, assim esclarecem as NESH:

(...)

Os sabões líquidos, que consistem numa solução aquosa de sabão eventualmente adicionada de pequenas quantidades (que em geral não ultrapassam 5%) de álcool ou de glicerol, mas que não contêm produtos orgânicos tensoativos sintéticos.

Incluem-se aqui especialmente:

1) Os sabões de toucador, que são frequentemente coloridos e perfumados e que compreendem: os sabões leves ou flutuantes, para banho, e os sabões desodorantes (desodorizantes), bem como os sabões ditos de glicerina, os sabões de barba, os sabões medicinais e certos sabões desinfetantes ou abrasivos adiante mencionados.

a) Os sabões leves ou flutuantes, para banho, e os **sabões desodorantes**(desodorizantes)

(...)

e) ***Os sabões desinfetantes, que contêm***, em pequenas quantidades, fenol, cresol, naftol, formaldeído ***ou outras substâncias bactericidas ou bacteriostáticas***. Estes sabões não se devem confundir com as preparações desinfetantes da posição 38.08, formuladas com os mesmos constituintes. A diferença entre essas duas categorias de produtos reside nas proporções respectivas de seus constituintes (por um lado, sabão e, por outro, fenol, cresol, etc.). As preparações desinfetantes da posição 38.08 contêm proporções elevadas de fenol, cresol, etc. Elas são líquidas, enquanto que os sabões são, em geral, sólidos. (g.m.)

Também nesse caso, não remanescem margens à dúvida. Os sabonetes líquidos, mesmo que providos, de forma ancilar, de agente desodorante, são classificados na posição 3401.

Igualmente, nesse caso, a classificação fiscal é determinada pelo texto da posição (RGI nº 1), ou então, sendo cabível, é feita segundo a Regra Geral de Interpretação nº 6, já que a classificação fiscal é determinada, para efeitos legais, pelos textos das subposições e das notas de subposições respectivas. A considerar, outrossim, a Regra Geral Complementar nº 1 (RGC-1), que trata da aplicação das RGI, mutatis mutandis, para a determinação dos itens e subitens cabíveis no âmbito de cada posição ou subposição.

Nas saídas, conforme planilha referente ao código NCM/SH 3401.30.00, incluída nos autos como arquivo não paginável (fl. 1.886), foram praticadas a alíquota de 7%.

A classificação fiscal correta é NCM/SH 3401.30.00 (“Produtos e preparações orgânicos tensoativos para lavagem da pele, em forma de líquido ou de creme, acondicionados para venda a retalho, mesmo que contenham sabão”) e a alíquota incidente é de 10%.

Tanto o Relatório Fiscal, quanto a decisão recorrida abordaram sobre a reclassificação fiscal sobre os produtos objeto deste litígio, na forma acima demonstrada.

Com isso, entendo que não há alteração de critério jurídico, na forma suscitada pela Recorrente.

Ademais, não cabe a anulação da decisão de primeira instância, uma vez que foi devidamente motivada, tendo a Recorrente conhecimento pormenorizado de todos os pontos controvertidos neste litígio, conforme exposto em razões recursais.

Ademais, as alegações apontadas em defesa não se enquadram na previsão do artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972.

Portanto, afasto as preliminares de nulidade da decisão recorrida invocadas em razões de recurso.

2.2 - Do argumento de nulidade do auto de infração por superficialidade do processo de fiscalização

Alega a Recorrente que o procedimento tendente à constituição do crédito tributário é nulo porque marcado pela superficialidade da análise das informações necessárias, sem que todos os documentos fossem examinados, sendo a verdade material o princípio que rege o processo administrativo fiscal.

Argumenta que a reclassificação fiscal dos produtos foi baseada simplesmente na análise de informações de embalagens de uma pequena amostragem (seis produtos) em um universo de 288 produtos cujas informações foram prestadas pela impugnante. E, apesar de ter sido questionada pela fiscalização a respeito de 288 produtos, a impugnante foi surpreendida pela reclassificação fiscal de 464 itens, ou seja, uma diferença de 176 itens sobre os quais não houve questionamento, conforme planilha de códigos dos produtos transcrita na impugnação (fls. 2.261/2.262).

Sem razão à defesa.

Da análise dos autos, entendo que constam todas as informações técnicas para identificação e classificação do produto objeto do lançamento, sendo desnecessária a realização de qualquer diligência ou perícia adicional.

Sobre a desnecessidade da prova pericial, aplica-se a Súmula CARF nº 163, com a seguinte previsão:

Súmula CARF nº 163

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Acórdãos Precedentes: 9303-01.098, 2401-007.256, 2202 004.120, 2401-007.444, 1401-002.007, 2401 006.103, 1301 003.768, 2401-007.154 e 2202 005.304.

Ademais, a Autoridade Fiscal procedeu na estrita observância dos ditames contidos no artigo 142 do Código Tributário Nacional, tendo sido observados todos os requisitos essenciais previstos em lei para ao final se aplicar a penalidade cabível.

O lançamento foi devidamente cientificado aos sujeitos passivos, instaurando-se a fase litigiosa do procedimento com a apresentação tempestiva das impugnações, nos termos dos artigos 14 e 15 do Decreto 70.235/1972:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Em síntese, da análise dos autos, verifica-se que os documentos que estão nos autos têm a descrição pormenorizada dos fatos que ensejaram a instauração do procedimento, bem como a indicação do direito em que se baseiam com suficiente especificidade, de modo a delimitar com clareza o objeto da autuação e permitir a plenitude da defesa.

Tanto é que a Recorrente demonstrou em defesa que teve plena compreensão do objeto da autuação.

Outrossim, o Decreto nº 70.235/1972 (que dispõe sobre o procedimento administrativo fiscal, dentre outras), em seu artigo 59 assim estabelece:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Portanto, os argumentos da defesa não estão entre as hipóteses previstas para que seja declarada a nulidade da autuação, motivo pelo qual afasto a preliminar suscitada pela defesa.

3. Mérito

Conforme relatório, versa o presente litígio sobre auto de infração lavrado por falta ou insuficiência de lançamento de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) no período de janeiro a dezembro de 2015, em virtude da conclusão por utilização de classificação fiscal errada e consequente erro de alíquota, em relação aos seguintes produtos:

- **COLÔNIAS** (como por ex; Colônia Des Surreal Garden – código: 1008824; Avon Cristal Deoparfum – Charisma – cód.: 11710 ou Korres Colônia Pimenta Rosa – cód.: 1044880);
- **LOÇÕES PARA O CORPO** (como por ex: Loção Avoncare 1L Intensive – cód.: 1033299);
- **CREMES PARA AS MÃOS** (como por ex: Creme Mãos Erva doce Lavanda – cód.: 1002468);
- **SABONETES LÍQUIDOS** (como por ex: Sabonete Líquido Erva Doce Camomila – cód: 60035), ou
- **DESODORANTES** (como por ex: Desodorant Spray Tai Winds Hom – cód.: 1029780)

Em procedimento fiscal o Contribuinte foi intimado para esclarecer de forma minuciosa os critérios utilizados para classificar como “Desodorantes” diversos de seus produtos, o mesmo limitou-se a informar que foram assim classificados por possuírem em sua formulação um dos seguintes agentes desodorantes: Aluminium Chlohydrate, Cetrimonium Chloride, Polyglyceryl-3 Caprylate ou Triclosan.

Por sua vez, considerou a Fiscalização que, mais do que não encontrar qualquer amparo no normativo legal que rege a matéria, afronta qualquer critério de razoabilidade uma vez que essas mesmas substâncias são utilizadas em diversos outros produtos tais como, por exemplo, sabonetes e xampus no caso do Polyglyceryl-3 Caprylate, no tratamento da água, no caso do Aluminium Chlohydrate, ou em sabonetes, pastas de dente, enxaguantes bucais e detergentes no caso do Triclosan.

Em síntese, a Autoridade Fiscal considerou como correta a seguinte classificação:

- (i) **Águas de colônia e perfumes: NCM 3303.00.20;**
- (ii) **Crems para as mãos, hidratantes e loções para o corpo: NCM 3304.99.10;**
- (iii) **Sabonetes líquidos: NCM 3401.30.00.**

Entendeu a Fiscalização que, no caso dos **desodorantes**, o sujeito passivo classificou corretamente os produtos no Código 3307.20.10 (**Desodorantes (desodorizantes) corporais e antiperspirantes (líquidos)**), ou **desodorantes (desodorizantes) corporais e antiperspirantes (outros)**).

A reclassificação incorreu em divergência das seguintes alíquotas:

NCM	DESCRIÇÃO	ALÍQUOTA (%)
3303.00	Perfumes e águas-de-colônia.	
3303.00.20	Águas-de-colônia	12
####	####	####
33.04	Produtos de beleza ou de maquiagem preparados e preparações para conservação ou cuidados da pele (exceto medicamentos), incluindo as preparações antissolares e os bronzeadores; preparações para manicuros e pedicuros.	
3304.9	- Outros:	
3304.99	-- Outros	
3304.99.10	Crems de beleza e crems nutritivos; loções tônicas	22
####	####	####
33.07	Preparações para barbear (antes, durante ou após), desodorantes (desodorizantes) corporais, preparações para banhos, depilatórios, outros produtos de perfumaria ou de toucador preparados e outras preparações cosméticas, não especificados nem compreendidos noutras posições; desodorantes (desodorizantes) de ambiente, preparados, mesmo não perfumados, mesmo com propriedades desinfetantes.	
3307.20	- Desodorantes (desodorizantes) corporais e antiperspirantes	
3307.20.10	Líquidos	7
3307.20.90	Outros	7
####	####	####
34.01	Sabões; produtos e preparações orgânicos tensoativos utilizados como sabão, em barras, pães, pedaços ou figuras moldadas, mesmo que contenham sabão; produtos e preparações orgânicos tensoativos para lavagem da pele, em forma de líquido ou de creme, acondicionados para venda a retalho, mesmo que contenham sabão; papel, pastas (ouates), feltros e falsos tecidos, impregnados, revestidos ou recobertos de sabão ou de detergentes.	
3401.30.00	- Produtos e preparações orgânicos tensoativos para lavagem da pele, em forma de líquido ou de creme, acondicionados para venda a retalho, mesmo que contenham sabão	10

No mérito, argumentou a defesa que:

- Segundo a legislação de regência, os desodorantes podem ser perfumados, mas inexistente menção à ação desodorante em águas de colônia;
- Na RDC nº 7/2015, da ANVISA, as águas de colônia e os perfumes estão em itens distintos dos desodorantes colônias e outros;
- Conforme a ANVISA, “desodorante colônia” é diferente de “água de colônia”. Há quatro antibacterianos e antimicrobianos utilizados para a função desodorante, a saber: (i) cloreto de cetrimônio, (ii) triclosan, (iii) polyglyceryl-3 caprylate e (iv) ethylhexylglycerin;
- O cloreto de cetrimônio é o ingrediente de maior presença nos produtos com função desodorante. Segundo os laudos, a presença de cloreto de cetrimônio caracteriza os produtos analisados como desodorantes e não como águas de colônia;

- O mesmo raciocínio vale para os demais componentes: triclosan, polyglyceryl-3 caprylate e ethylhexylglycerin;
- A função desodorante pode ser exercida a partir da utilização concomitante ou não de dois métodos: **(i)** a ação antimicrobiana e bactericida de longo prazo de agentes como o cetrimônio, e **(ii)** o emprego de fragrâncias para o mascaramento dos odores. Contudo, para ser desodorante, será sempre necessária a presença de ingrediente com ação antimicrobiana e bactericida, ainda que não esteja presente nenhuma fragrância.

A classificação fiscal de mercadorias fundamenta-se nas Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI) da Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, nas Regras Gerais Complementares da Nomenclatura Comum do Mercosul (RGC/NCM), na Regra Geral Complementar da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (RGC/TIPI), nos pareceres de classificação do Comitê do Sistema Harmonizado da Organização Mundial das Aduanas (OMA), nos ditames do Mercado Comum do Sul (Mercosul) e, subsidiariamente, nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh).

A RGI/SH 1 dispõe que os títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos têm apenas valor indicativo. Para os efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas, pelas Regras seguintes (RGI/SH 2 a 5). Com isso, as Regras 1 a 5 estabelecem a classificação ao nível das subposições dentro de uma mesma posição.

Já a RGI/SH nº 6 dispõe que a classificação de mercadorias nas subposições de uma mesma posição é determinada, para os efeitos legais, pelos textos dessas subposições e das Notas de subposição respectivas, bem como, mutatis mutandis, pelas Regras precedentes, entendendo-se que apenas são comparáveis subposições do mesmo nível. Na acepção desta Regra, as Notas de Seção e de Capítulo são também aplicáveis, salvo disposições em contrário.

Por sua vez, as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH) representam a interpretação oficial do SH oriunda da Organização Mundial das Alfândegas. Pelo § único do art. 1º do Decreto nº 435/1992, elas “constituem elemento subsidiário de caráter fundamental para a correta interpretação do conteúdo das posições e subposições, bem como das Notas de Seção, Capítulo, posições e subposições da Nomenclatura do Sistema Harmonizado, anexas à Convenção Internacional de mesmo nome”.

No presente caso, a Fiscalização utilizou a RG1 para reclassificar os produtos em análise, tendo em vista o previsto na Nota 3, do Capítulo 33 e suas Considerações Gerais, senão vejamos:

“3.- As posições 33.03 a 33.07 aplicam-se, entre outros, aos produtos, misturados ou não, próprios para serem utilizados como produtos daquelas posições e acondicionados para venda a retalho tendo em vista o seu emprego para aqueles usos, exceto águas destiladas aromáticas e soluções aquosas de óleos essenciais.”

CONSIDERAÇÕES GERAIS

Os produtos das posições 33.03 a 33.07 permanecem classificados nestas posições mesmo que contenham, acessoriamente, determinadas substâncias empregadas em farmácia ou como desinfetantes e mesmo que possuam, acessoriamente, propriedades terapêuticas ou profiláticas (ver a Nota 1 e) do Capítulo 30). Todavia, os desodorantes (desodorizantes) de ambientes preparados, permanecem classificados na posição 33.07 mesmo que possuam propriedades desinfetantes que não sejam meramente acessórias”.

Considerou que os produtos das posições 33.03 a 33.07 (entre eles Águas de Colônia da posição 33.03 e Loções para o Corpo e Cremes para as Mãos da posição 33.04) permanecem classificadas nessas posições mesmo que contenham, acessoriamente, determinadas substâncias empregadas em farmácia (Capítulo 30) ou como desinfetantes e mesmo que possuam, acessoriamente, propriedades terapêuticas ou profiláticas.

Por sua vez, considerou a defesa que, com base na redação da posição 33.07, o próprio Sistema Harmonizado exige, para fins de classificação fiscal, a função desodorante, que depende, como condição indispensável, da presença dos agentes antimicrobianos e bactericidas com ação duradoura, como ocorre com os ingredientes existentes nos produtos comercializados pela Recorrente (cloreto de cetrimônio, triclosan, polyglyceryl-3 caprylate e o ethylhexylglycerin), pois esse é o mecanismo que ataca as causas do mau cheiro. Por outro lado, para ser um perfume ou água-de-colônia, basta que estejam presentes ingredientes com a finalidade de odorizar.

A Recorrente indica que suas conclusões estão sustentadas em Laudo Técnico do INT, Laudo Técnico elaborado por perito judicial, a literatura técnica especializada, a legislação federal de regência, bem como as normas e registros da ANVISA.

Pois bem. Inicialmente cumpre observar que, de fato, as manifestações de institutos técnicos sobre a classificação fiscal de produtos são meramente opinativas e não têm prevalência. A atividade de classificação fiscal deve ser realizada de acordo com as regras do Sistema Harmonizado (SH), cuja competência é legalmente atribuída, com exclusividade, à Secretaria da Receita Federal do Brasil e suas autoridades fiscais.

Todavia, essas autoridades podem solicitar assistência técnica para identificar a natureza ou quantificação das mercadorias/produtos a serem classificados, sem que isso implique perda da exclusividade ou competência legal para a classificação do produto na Tabela de Incidência do IPI (TIPI).

Com relação à distinção entre perfumes, águas-de-colônia e desodorantes, vejamos a classificação de produtos no Sistema Harmonizado.

3.1. Produtos Colônias, Loções para o Corpo, Sabonetes Líquidos e Desodorantes:

Como já mencionado neste voto, os produtos identificados pela Fiscalização são os seguintes:

- **COLÔNIAS** (como por ex; Colônia Des Surreal Garden – código: 1008824; Avon Cristal Deoparfum – Charisma – cód.: 11710 ou Korres Colônia Pimenta Rosa – cód.: 1044880);
- **LOÇÕES PARA O CORPO** (como por ex: Loção Avoncare 1L Intensive – cód.: 1033299);
- **CREMES PARA AS MÃOS** (como por ex: Creme Mãos Erva doce Lavanda – cód.: 1002468);
- **SABONETES LÍQUIDOS** (como por ex: Sabonete Líquido Erva Doce Camomila – cód: 60035), ou
- **DESODORANTES** (como por ex: Desodorant Spray Tai Winds Hom – cód.: 1029780)

As Notas Explicativas da Posição 33.03, considerada pela Fiscalização, refere-se a perfumes e águas-de-colônia com a seguinte redação:

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

Os **perfumes propriamente ditos**, também denominados **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 menor concentração de óleos essenciais, etc., e pelo título geralmente menos elevado de álcool utilizado.

Esta posição **não compreende**:

- a) Os vinagres de toucador (**posição 33.04**).
- b) As loções para após a barba e os desodorantes (desodorizantes) corporais (**posição 33.07**).

Por sua vez, as Notas Explicativas da Posição 33.07, considerada pela Recorrente, refere-se a perfumes e águas-de-colônia com a seguinte redação:

Esta posição compreende:

- l) As **preparações para barbear (antes, durante ou após)**, como por exemplo os cremes e espumas para barbear, mesmo que contenham sabão ou outros agentes

de superfície orgânicos (ver a Nota 1 c) do Capítulo 34); as loções para após a barba, as pedras-umes (pedras de alume) e os lápis hemostáticos.

Os sabões para a barba em blocos incluem-se na **posição 34.01**.

II) Os **desodorantes (desodorizantes) corporais e os antiperspirantes (antissudoríficos)**.

Com relação às Colônias, analisando o Laudo Pericial da ANVISA, é possível constatar:

✓ **COLÔNIAS:**

➤ **Produto Des. Surreal Garden**

2. CARACTERIZAÇÃO

NOME DO PRODUTO

AVON%20SURREAL%20GARDEN

GRUPO DE PRODUTO

DESODORANTE COLÔNIA - GRAU 1

FORMA FÍSICA DO PRODUTO

LOÇÃO HIDROALCÓOLICA

(...)

NOME DE LEGALIZAÇÃO: AVON SURREAL GARDEN

Texto para fins de arte final - **BRASIL**

1. Cartucho

1.1. Aba superior	Avon
1.2. Frente	Avon (logo) Surreal Garden (logo) 100 ml
1.3. Verso	Avon (logo) Surreal Garden (logo) Desodorante Colônia

AVON INTERNATIONAL FRAGRANCES

Ingredientes: ALCOHOL; AQUA; PARFUM; CETRIMONIUM CHLORIDE; ISOPROPYL ALCOHOL; BUTYLPHENYL METHYLPROPIONAL; CITRONELLOL; GERANIOL; HYDROXYISOHEXYL 3-CYCLOHEXENE CARBOXALDEHYDE; D-LIMONENE; LINALOOL.

Inflamável. Evite calor excessivo. Mantenha a embalagem bem fechada, longe do fogo e fora do alcance de crianças.

➤ **Produto Cristal Desparfum – C**

2. CARACTERIZAÇÃO

NOME DO PRODUTO

AVON CHARISMA DEOPARFUM

GRUPO DE PRODUTO

DESODORANTE COLÔNIA - GRAU 1

FORMA FÍSICA DO PRODUTO

LOÇÃO HIDROALCÓOLICA

(...)

AVON CRISTAL DEOPARFUMTexto para fins de arte final – **BRASIL**

1. Cartucho	Avon
1.1. Frente	Cristal Deoparfum
	115ml
1.2. Verso	Desodorante Colônia Avon Cristal Todo o charme e encanto de um cristal refletido em uma coleção de deoparfums.
	AVON INTERNATIONAL PARIS, NEW YORK, TOKYO

INGREDIENTES: ALCOHOL; AQUA; PARFUM; CETRIMONIUM CHLORIDE.

Pode Conter: PEG-40 HYDROGENATED CASTOR OIL; BHA; PENTASODIUM PENTETATE; CI 19140; CI 14700; CI 42090; ALPHA-ISOMETHYL IONONE; AMYL CINNAMAL; BENZYL ALCOHOL; BENZYL BENZOATE; BENZYL CINNAMATE; BENZYL SALICYLATE; BUTYLPHENYL METHYLPROPIONAL; CINNAMAL; CINNAMYL ALCOHOL; CITRAL; CITRONELLOL; COUMARIN; EUGENOL; EVERNIA FURFURACEA EXTRACT; EVERNIA PRUNASTRI EXTRACT; FARNESOL; GERANIOL; HEXYL CINNAMAL; HYDROXYCITRONELLAL; HYDROXYISOHEXYL 3-CYCLOHEXENE CARBOXALDEHYDE; ISOEUGENOL; D-LIMONENE; LINALOOL.

Inflamável. **Mantenha longe do calor ou chama.** Evite calor excessivo. Mantenha a embalagem bem fechada, longe do fogo e fora do alcance de crianças.

(ÍCONE CHAMA)

AVON INDUSTRIAL LTDA
AV. INTERLAGOS, 4.300 - SÃO PAULO/SP
INDÚSTRIA BRASILEIRA CNPJ 00.680.516/0001-24
Resp. Téc.: João A. Hansen CRQ nº 04.206.716 – 2.00004-1
Proc.: 25351.511949/2006-85 – Topaze / 25351.512446/2006-27 – Charisma /
25351.512110/2006-64 - Toque de Amor / 25351.423879/2012-57 – Sweet Honesty

➤ **Korres Colônia pimenta Rosa****2. CARACTERIZAÇÃO****NOME DO PRODUTO**KORRES **PIMENTA ROSA** EAU DE COLOGNE SPRAY**GRUPO DE PRODUTO**

DESODORANTE COLÔNIA - GRAU 1

FORMA FÍSICA DO PRODUTO

LOÇÃO HIDROALCÓOLICA

(...)

NOME DE LEGALIZAÇÃO: KORRES PIMENTA ROSA EAU DE COLOGNE SPRAY
NOMBRE DE LEGALIZACIÓN: KORRES PIMIENTA ROSA EAU DE COLOGNE SPRAY

TEXTO PARA FINS/ FINES DE ARTE FINAL: CPE / NORTE / SUL / BRASIL

1. Cartucho / Cajilla Est. KORRES 1996 (logo)
 1.1. Frente

Ποζ Πιπέρι
Pimenta Rosa
 Pimienta Rosa

EAU DE COLOGNE

Spray

FOR HER

87,64%

*Conteúdo Natural + Derivados Naturais
 *Contenido Natural + Derivados Naturales

Conteúdo/CONT. NETO: 50ml

1.2. Lateral Direita /
 Derecha

Dados da Fórmula / Datos de la Fórmula

87,64%

*Conteúdo Natural + Derivados Naturais
 *Contenido Natural + Derivados Naturales

* Porcentagem calculada em base seca, considerando somente água derivada dos ingredientes naturais.
 * Porcentaje calculado en base seca, considerando solamente el agua derivada de ingredientes naturales.

NÃO / NO Óleo Mineral / Aceite Mineral
 NÃO / NO Vaselina/parafina / Petrolato/Cera de Parafina
 NÃO / NO Silicones / Siliconas
 NÃO / NO Parabenos
 NÃO / NO Propileno Glicol / Propilenglicol
 NÃO / NO Etanolaminas
 NÃO / NO Polietilenoglicol / Polietilenglicol
 NÃO / NO Laurileter Sulfato de Sodio
 NÃO / NO Laurileter Sulfato de Amonio
 NÃO / NO Corante Sintético / Colorante Sintético
 NÃO / NO Ftalatos
 NÃO / NO **Almíscares** Policíclicos / Almizcles Policíclicos
 NÃO / NO **Almíscares Nitrados** / **Almizcles Nitrados**
 NÃO / NO Retinol
 NÃO / NO Subprodutos animais / Subproductos animales
 SIM / SÍ Álcool Etilico / Alcohol Etilico
 SIM / SÍ Fragrância / Fragancia

NÃO testado em animais / NO probado en animales.

Cumpre observar que a RGI 3 assim prevê:

3. Quando pareça que a mercadoria pode classificar-se em duas ou mais posições por aplicação da Regra 2 b) ou por qualquer outra razão, a classificação deve efetuar-se da forma seguinte:

a) A posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas. Todavia, quando duas ou mais posições se refiram, cada uma delas, a apenas uma parte das matérias constitutivas de um produto misturado ou de um artigo composto, ou a apenas um dos componentes de sortidos acondicionados para venda a retalho, tais posições devem considerar-se, em relação a esses produtos ou artigos, como igualmente específicas, ainda que uma delas apresente uma descrição mais precisa ou completa da mercadoria.

b) Os produtos misturados, as obras compostas de matérias diferentes ou constituídas pela reunião de artigos diferentes e as mercadorias apresentadas em sortidos acondicionados para venda a retalho, cuja classificação não se possa efetuar pela aplicação da Regra 3 a), **classificam-se pela matéria ou artigo que lhes confira a característica essencial**, quando for possível realizar esta determinação.

c) **Nos casos em que as Regras 3 a) e 3 b) não permitam efetuar a classificação, a mercadoria classifica-se na posição situada em último lugar na ordem numérica**, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração.

Cumpra igualmente destacar as seguintes resoluções da ANVISA:

RESOLUÇÃO DE DIRETORIA COLEGIADA - RDC Nº 29, DE 1 DE JUNHO DE 2012, que aprova o Regulamento Técnico Mercosul sobre “Lista de Substâncias de Ação Conservante permitidas para Produtos de Higiene Pessoal, Cosméticos e Perfumes” e dá outras providências:

CONSIDERANDO:

Que os produtos de higiene pessoal, cosméticos e perfumes devem ser seguros sob as condições normais ou previsíveis de uso.

Que é necessária a atualização periódica das listas de substâncias a fim de assegurar a correta utilização das matérias primas na fabricação de produtos de higiene pessoal, cosméticos e perfumes.

(...)

Para os efeitos do presente Regulamento Técnico entende-se por:

1. **CONSERVANTES:** são substâncias que são adicionadas como ingrediente aos Produtos de Higiene Pessoal, Cosméticos e Perfumes com a finalidade de inibir o crescimento de microorganismos durante sua fabricação e estocagem, ou para proteger os produtos da contaminação inadvertida durante o uso.

RESOLUÇÃO DE DIRETORIA COLEGIADA - RDC Nº 528, DE 4 DE AGOSTO DE 2021, que dispõe sobre a lista de substâncias de ação conservante permitidas para produtos de higiene pessoal, cosméticos e perfumes e internaliza a Resolução GMC MERCOSUL nº 35/20:

Art. 3º Para efeitos dessa Resolução, adotam-se as seguintes definições:

I. - conservantes: são substâncias que são adicionadas como ingrediente aos produtos de higiene pessoal, cosméticos e perfumes com a finalidade de inibir o crescimento de microrganismos durante sua fabricação e estocagem ou proteger os produtos da contaminação inadvertida durante o uso;

II. - sais: sais dos cátions de sódio, cálcio, potássio, magnésio, amônio e etanolaminas; e sais dos ânions cloreto, brometo, sulfato e acetato;

III. - ésteres: ésteres de metil, etil, propil, isopropil, butil, isobutil e fenil;

IV. - produtos que se enxáguam: todo produto de higiene pessoal, cosmético ou perfume que se destina a ser removido, com água ou outro solvente, depois de sua aplicação;

V. - produtos que não se enxáguam: todo produto de higiene pessoal, cosmético ou perfume que se destina a permanecer em contato prolongado com o local de sua aplicação; e

VI. - produtos para uso bucal: todo produto que é aplicado nos dentes e/ou na mucosa da cavidade oral, portanto não incluem produtos aplicados nos lábios.

LISTA DE SUBSTÂNCIAS DE AÇÃO CONSERVANTE PERMITIDAS PARA PRODUTOS DE HIGIENE PESSOAL, COSMÉTICOS E PERFUMES

48	Brometo e Cloreto de Alquil (C12-C22) trimetilamônio	BEHENTRIMONIUM CHLORIDE (*)/ CETRIMONIUM BROMIDE/ CETRIMONIUM CHLORIDE(*)/ LAURTRIMONIUM BROMIDE/ LAURTRIMONIUM CHLORIDE/ STEARTRIMONIUM BROMIDE/ STEARTRIMONIUM CHLORIDE (*)	17301-53-0/ 57-09-0/ 112-02-7/ 1119-94-4/ 112-00-5/ 1120-02-1/ 112-03-8	0,1%		
46	Tricloro-2,4,4' hidroxi-2' difenileter	TRICLOSAN	3380-34-5	a) 0,3% em dentífricos, sabonetes para as mãos, sabonetes para o corpo/géis corporais para banho, desodorantes	-Proibido em sistemas pulverizáveis (como aerossóis e sprays). -Proibido o uso em outros produtos que não foram	
				para axilas e pés, pós e corretivos faciais e produtos para higiene das unhas antes da aplicação de unhas artificiais. b) 0,2% em enxaguatórios bucais.	detalhados nos itens a) e b).	

✓ **LOÇÕES PARA O CORPO:**➤ **Loção Avoncare 1L Intensive****2. CARACTERIZAÇÃO****NOME DO PRODUTO**

AVON NATURALS IRRESISTÍVEL ROSA E CHOCOLATE LOÇÃO PARA O CORPO

GRUPO DE PRODUTO

DESODORANTE CORPORAL (EXCETO DESODORANTE ÍNTIMO) - GRAU 1

FORMA FÍSICA DO PRODUTO

LOÇÃO

(...)

NOME DE LEGALIZAÇÃO: AVON NATURALS IRRESISTÍVEL ROSA E CHOCOLATE LOÇÃO PARA O CORPO

Texto para fins de arte final - BRASIL

1. Frasco

- 1.1. Frente AVON (logo)
NATURALS (logo)
Corpo

Irresistível
Rosa e Chocolate

Loção para o corpo

Ícone: 30H de Hidratação + Vitamina E

300ml

- 1.2. Verso Desodorante corporal. Desfrute de toques de romantismo em sua pele. Surpreenda-se com essa irresistível fragrância que combina o perfume de rosas, a doçura do chocolate e a cremosidade da baunilha*. Enriquecida com extratos naturais, a loção corporal Avon Naturals oferece 30 horas de hidratação, deixando sua pele perfumada com aparência saudável e toque aveludado. Protege contra os odores da transpiração.
*Baseado nas notas olfativas.

MODO DE USO: Aplique o produto com as mãos, massageando suavemente todo o corpo. Reaplique sempre que necessário.

PRECAUÇÕES: PRODUTO NÃO COMESTÍVEL. Uso externo. Evite que o produto entre em contato com os olhos. Caso isso ocorra, enxágue abundantemente com água. Não aplique sobre a pele irritada ou lesionada. Se houver qualquer sinal de irritação, descontinue o uso do produto. Caso a irritação dos olhos e/ou pele persista, consulte um médico. Evite calor excessivo, mantenha a embalagem bem fechada e fora do alcance de crianças.

Ingredientes: AQUA; PARAFFINUM LIQUIDUM; GLYCERIN; STEARIC ACID; GLYCERYL STEARATE; PEG-100 STEARATE; DIMETHICONE; PETROLATUM; CAPRYLIC/CAPRIC TRIGLYCERIDE; PHENOXYETHANOL; CETYL ALCOHOL; PARFUM; METHYLPARABEN; CARBOMER; POTASSIUM HYDROXIDE; ACRYLATES/C10-30 ALKYL ACRYLATE CROSSPOLYMER; TRICLOSAN; DISODIUM EDTA; BUTYROSPERMUM PARKII BUTTER; TOCOPHERYL ACETATE; ALCOHOL; ASCORBIC ACID; CI 14700; ROSA CENTIFOLIA FLOWER EXTRACT; THEOBROMA CACAO EXTRACT; CI 17200; CI 47005; CI 42090; BUTYLPHENYL METHYLPROPIONAL; COUMARIN; HEXYL CINNAMAL; HYDROXYCITRONELLAL; D-LIMONENE; LINALOOL.

AVON INDUSTRIAL LTDA
AV. INTERLAGOS, 4.300 - SÃO PAULO/SP
INDÚSTRIA BRASILEIRA CNPJ 00.680.516/0001-24
Resp. Téc.: João A. Hansen CRQ nº 04.206.716
Proc.: 25351.688619/2013-14 – 2.00004-1

Considerando a caracterização e composição dos produtos acima, comprovando a presença de CLORETO DE CETRIMÔNIO, TRICLOSAN, POLYGLYCERYL-3 CAPRYLATE E O ETHYLHEXYGLYCERNIN, conforme Laudo Pericial da ANVISA constante dos autos.

Por sua vez, considerando as Resoluções acima citadas, que classifica conservantes como substâncias que são adicionadas como ingrediente aos produtos de higiene pessoal, cosméticos e perfumes com a finalidade de inibir o crescimento de microrganismos durante sua fabricação e estocagem ou proteger os produtos da contaminação inadvertida durante o uso, bem como a classificação do TRICLOSAN como desodorante.

E, considerando que a NESH da Posição 33.07 prevê a inclusão dos desodorantes (desodorizantes) corporais e os antiperspirantes (antissudoríficos), entendo que deve ser mantida a classificação fiscal adotada pela Contribuinte.

Observo que o TRICLOSAN é um agente antibacteriano usado como antisséptico, desinfetante ou conservante em diversos produtos de consumo, que vão de itens de higiene pessoal, como sabonetes, desodorantes, cremes dentais e cosméticos.

Da mesma forma, o produto “AVON NATURALS RELAXANTE ERVA DOCE E CAMOMILA SABONETE LÍQUIDO PARA AS MÃOS” também contém TRICLOSAN e, portanto, com ação desodorante do produto, pelas mesmas razões acima, entendo que o produto deve ser reputado como desodorante, com a Posição 3307, Subposição 33.07.20.

Com relação à classificação de Hidratantes, de acordo com a **RGI 1**, tais produtos igualmente devem ser classificados na posição 3307, pois se enquadram na categoria de "desodorantes (desodorizantes) corporais", destinados não apenas às axilas, mas para todo o corpo, independentemente de estarem em formato de spray ou outro.

Sobre Óleos e Hidratantes, cabe destacar a **SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 98.639 – COSIT, DE 23 DE DEZEMBRO DE 2019**, assim ementada:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Código NCM: 3307.20.90

Mercadoria: Desodorante corporal, sob forma de pomada, à base de óxido de zinco, óleo de calêndula e cânfora, apresentado em potes de plástico com capacidade de 30g.

Dispositivos Legais: RGI/SH 1, RGI/SH 6 e RGC 1 da NCM, constantes da TEC, aprovada pela Resolução Camex nº 125, de 2016, e da TIPI, aprovada pelo Decreto nº 8.950, de 2016.

A Solução de Consulta em referência analisou a mercadoria “*desodorante corporal, sob forma de pomada, à base de óxido de zinco, óleo de calêndula e cânfora, apresentado em potes de plástico com capacidade de 30g*”, e assim conclui:

22. Com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado RGI/SH 1 (texto da posição 33.07), RGI/SH 6 (textos da subposição 3307.20) e RGC 1 (texto do item 3307.20.90) da NCM, constantes da Tarifa Externa Comum (TEC), aprovada pela Resolução Camex nº 125, de 2016, e da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), aprovada pelo Decreto nº 8.950, de 2016, e suas alterações posteriores, a mercadoria objeto da consulta CLASSIFICA-SE no código NCM/TEC/TIPI 3307.20.90.

Ademais, como acima já citado, a **RGI 3** orienta que, quando houver dúvida sobre a classificação fiscal correta, deve-se considerar a função essencial e mais específica do produto. No caso dos produtos discutidos, a função de desodorante é essencial e predominante, e portanto,

deve prevalecer na classificação. Assim, a posição 3307 é mais específica e adequada, em contraste com a posição 3304, que seria uma subposição genérica.

Diante das razões acima e, restando comprovado nos autos que a função principal de tais produtos é desodorizar, resta confirmada a aplicação das Regras Gerais de Interpretação e das Notas Explicativas acima mencionadas, que confirmam que os produtos devem ser classificados na posição 3307, que corresponde a "desodorantes (desodorizantes) corporais". Por sua vez, a Posição 3307 é a mais específica e apropriada, motivo pelo qual deve ser adotada.

Neste sentido:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Exercício: 2011, 2012

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. CLASSIFICAÇÃO JURÍDICA DE PRODUTOS MULTIFUNCIONAIS. REGRAS DO SISTEMA HARMONIZADO.

Se existente controvérsia entre possíveis classificações jurídicas de determinados produtos, seja em razão da mistura de sua composição química, seja em razão da inexistência de descrição expressa, deve-se o fisco e contribuinte utilizarem de premissas para solução do litígio, como conhecimento técnico-científico do produto, cotejo de sua descrição com as classificações contidas no Sistema Harmonizado, e, enfim, cotejo com suas notas explicativas e regras de interpretação.

PERFUMES. DESODORANTES. DEO-COLÔNIAS. CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

Utilizada a regra geral de interpretação nº 1, o conflito de classificação entre as posições 33.03 e 33.07, quanto à definição se os produtos são desodorantes, perfumes ou água-de-colônia, as notas de explicação do Sistema Harmonizado, em seu capítulo 33, na posição 33.03, expressamente impedem a classificação nesta categoria se o produto for desodorante corporal, ou seja, tenha em sua composição química elementos desodorizantes que o configuram como tal, independente da quantidade ali presente ou de sua função precípua. Portanto, tais produtos devem ser classificados na posição 33.07. **(Acórdão n.º 3302-013.909)**

Portanto, considerando a reclassificação adotada pela Fiscalização, deve ser cancelado o auto de infração.

3. Dispositivo

Ante o exposto, conheço e dou provimento ao Recurso Voluntário, para cancelar o auto de infração.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos

VOTO VENCEDOR

Conselheira Mariel Orsi Gameiro, redatora designada

A despeito do brilhante voto da i. relatora, peço vênua para discordar em relação à classificação dos produtos cremes para mãos, hidratantes, loções para o corpo e sabonetes líquidos, tendo em vista, especialmente, posicionamento já apresentado em outros processos que contém a mesma discussão.

Entendo que para os produtos supramencionados, O primeiro ponto é estabelecer a premissa, relativa à qual Regra de Interpretação será utilizada para dirimir a questão, nos ditames do Sistema Harmonizado. Entendo que, pelos produtos aqui configurarem mercadoria passível de ser classificada em duas ou mais posições (aplicação da 2b), deve-se utilizar a Regra de Interpretação (RGI3):

REGRA 3

Quando pareça que a mercadoria pode classificar-se em duas ou mais posições por aplicação da Regra 2 b) ou por qualquer outra razão, a classificação deve efetuar-se da forma seguinte:

a) A posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas. Todavia, quando duas ou mais posições se refiram, cada uma delas, a apenas uma parte das matérias constitutivas de um produto misturado ou de um artigo composto, ou a apenas um dos componentes de sortidos acondicionados para venda a retalho, tais posições devem considerar-se, em relação a esses produtos ou artigos, como igualmente específicas, ainda que uma delas apresente uma descrição mais precisa ou completa da mercadoria.

b) Os produtos misturados, as obras compostas de matérias diferentes ou constituídas pela reunião de artigos diferentes e as mercadorias apresentadas em sortidos acondicionados para venda a retalho, cuja classificação não se possa efetuar pela aplicação da Regra 3 a), classificam-se pela matéria ou artigo que lhes confira a característica essencial, quando for possível realizar esta determinação.

c) Nos casos em que as Regras 3 a) e 3 b) não permitam efetuar a classificação, a mercadoria classifica-se na posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração.

NOTA EXPLICATIVA

I) Esta Regra prevê três métodos de classificação das mercadorias que, *a priori*, seriam suscetíveis de se incluírem em várias posições diferentes, quer por aplicação da Regra 2 b), quer em qualquer outro caso.

Estes métodos utilizam-se na ordem em que são incluídos na Regra.

Assim, a Regra 3 b) só se aplica quando a Regra 3 a) não solucionar o problema da classificação; quando as Regras 3 a) e 3 b) forem inoperantes, aplica-se a Regra 3 c).

A ordem na qual se torna necessário considerar sucessivamente os elementos da classificação é, então, a seguinte: a) posição mais específica, b) característica essencial, c) posição colocada em último lugar na ordem numérica.

II) A Regra só se aplica se não for contrária aos dizeres das posições e das Notas de Seção ou de Capítulo. Por exemplo, a Nota 4 B) do Capítulo 97, determina que os artigos suscetíveis de se incluírem simultaneamente nas posições 97.01 a 97.05 e na posição 97.06, devem ser classificados na mais apropriada dentre as posições 97.01 a 97.05.

A classificação destes artigos decorre da Nota 4 B) do Capítulo 97 e não da presente Regra.

REGRA 3 a)

III) O primeiro método de classificação é expresso pela Regra 3 a), em virtude da qual a posição mais específica deve prevalecer sobre as posições de alcance mais geral.

IV) Não é possível estabelecer princípios rigorosos que permitam determinar se uma posição é mais específica que uma outra em relação às mercadorias apresentadas; pode, contudo, dizer-se de modo geral:

a) Que uma posição que designa nominalmente um artigo em particular é mais específica que uma posição que compreenda uma família de artigos: por exemplo, os aparelhos ou máquinas de barbear e as máquinas de tosquiar, com motor elétrico incorporado, classificam-se na posição 85.10 e não na 84.67 (ferramentas com motor elétrico incorporado, de uso manual) ou na posição 85.09 (aparelhos eletromecânicos com motor elétrico incorporado, de uso doméstico).

b) Que deve considerar-se como mais específica a posição que identifique mais claramente, e com uma descrição mais precisa e completa, a mercadoria considerada.

Podem citar-se como exemplos deste último tipo de mercadorias:

1) Os tapetes tufados de matérias têxteis reconhecíveis como próprios para automóveis devem ser classificados não como acessórios de automóveis da posição 87.08, mas na posição 57.03, onde se incluem mais especificamente.

2) Os vidros de segurança que consistam em vidros temperados ou formados por folhas contracoladas, não encaixilhados, com formato apropriado, reconhecíveis para serem utilizados como para-brisas de aviões, devem ser classificados não na posição 88.03, como partes dos aparelhos das posições 88.01 ou 88.02, mas na posição 70.07, onde se incluem mais especificamente.

V) Contudo, quando duas ou mais posições se refiram cada qual a uma parte somente das matérias que constituam um produto misturado ou um artigo composto, ou a uma parte somente dos artigos no caso de mercadorias apresentadas em sortidos acondicionados para venda a retalho, essas posições devem ser consideradas, em relação a esse produto ou a esse artigo, como igualmente específicas, mesmo que uma delas dê uma descrição mais precisa ou mais completa. Neste caso, a classificação dos artigos será determinada por aplicação da Regra 3 b) ou 3 c).

REGRA 3 b)

VI) Este segundo método de classificação visa unicamente:

- 1) Os produtos misturados;
- 2) As obras compostas por matérias diferentes;
- 3) As obras constituídas pela reunião de artigos diferentes;
- 4) As mercadorias apresentadas em sortidos acondicionados para venda a retalho.

Esta Regra só se aplica se a Regra 3 a) for inoperante.

VII) Nas diversas hipóteses, a classificação das mercadorias deve ser feita pela matéria ou artigo que lhes confira a característica essencial, quando for possível realizar esta determinação.

VIII) O fator que determina a característica essencial varia conforme o tipo de mercadorias. Pode, por exemplo, ser determinado pela natureza da matéria constitutiva ou dos componentes, pelo volume, quantidade, peso ou valor, pela importância de uma das matérias constitutivas tendo em vista a utilização das mercadorias.

IX) Devem considerar-se, para aplicação da presente Regra, como obras constituídas pela reunião de artigos diferentes, não apenas aquelas cujos

elementos componentes estão fixados uns aos outros formando um todo praticamente indissociável, mas também aquelas cujos elementos são separáveis, **desde que** estes elementos estejam adaptados uns aos outros e sejam complementares uns dos outros e que a sua reunião constitua um todo que não possa ser normalmente vendido em elementos separados.

Podem citar-se como exemplos deste último tipo de obras:

1) Os cinzeiros constituídos por um suporte no qual se insere um recipiente amovível que se destina a receber as cinzas.

2) As prateleiras do tipo doméstico para especiarias, constituídas por um suporte (geralmente de madeira) especialmente projetado para esse fim e por um número apropriado de frascos para especiarias de forma e dimensões adequadas. Os diferentes elementos que compõem esses conjuntos são, em geral, apresentados numa mesma embalagem.

X) De acordo com a presente Regra, as mercadorias que preencham, simultaneamente, as condições a seguir indicadas devem ser consideradas como “apresentadas em sortidos acondicionados para venda a retalho”:

a) Serem compostas, pelo menos, de dois artigos diferentes que, à primeira vista, seriam suscetíveis de serem incluídos em posições diferentes. Não seriam, portanto, sortido, na acepção desta Regra, seis garfos, por exemplo, para *fondue*;

b) Serem compostas de produtos ou artigos apresentados em conjunto para a satisfação de uma necessidade específica ou o exercício de uma atividade determinada;

c) Serem acondicionadas de maneira a poderem ser vendidas diretamente aos utilizadores finais sem reacondicionamento (por exemplo, em latas, caixas, panóplias). A expressão “venda a retalho” não inclui as vendas de mercadorias que se destinam a ser revendidas após a sua posterior fabricação, preparação ou reacondicionamento, ou após incorporação ulterior com ou noutras mercadorias.

Em consequência, a expressão “mercadorias apresentadas em sortidos acondicionados para venda a retalho” compreende apenas os sortidos que se destinam a ser vendidos ao utilizador final quando as mercadorias individuais se destinam a ser utilizadas em conjunto. Por exemplo, diferentes produtos alimentícios destinados a serem utilizados conjuntamente na preparação de um prato ou uma refeição, pronto-a-comer, embalados em conjunto e destinados ao consumo pelo comprador, constituem um “sortido acondicionado para venda a retalho”.

Podem citar-se como exemplos de sortidos cuja classificação pode ser determinada pela aplicação da Regra Geral Interpretativa 3 b):

1) a) Os sortidos constituídos por um sanduíche composto de carne bovina, mesmo com queijo, num pequeno pão (posição 16.02), apresentado numa embalagem com uma porção de batatas fritas (posição 20.04):

Classificação na posição 16.02.

b) Os sortidos cujos componentes se destinam a ser utilizados em conjunto para a preparação de um prato de espagete, constituídos por um pacote de espagete não cozido (posição

19.02), por um saquinho de queijo ralado (posição 04.06) e por uma pequena lata de molho de tomate (posição 21.03), apresentados numa caixa de cartão:

Classificação na posição 19.02.

Contudo, não se devem considerar como sortidos certos produtos alimentícios apresentados em conjunto que compreendam, por exemplo:

– camarões (posição 16.05), pasta (patê) de fígado (posição 16.02), queijo (posição 04.06), *bacon* em fatias (posição 16.02) e salsichas de coquetel (posição 16.01), cada um desses produtos apresentados numa lata metálica;

– uma garrafa de bebida espirituosa da posição 22.08 e uma garrafa de vinho da posição 22.04.

No caso destes dois exemplos e de produtos semelhantes, cada artigo deve ser classificado separadamente, na posição que lhe for mais apropriada. Isto aplica-se também, por exemplo, ao café solúvel num frasco de vidro (posição 21.01), uma xícara (chávena) de cerâmica (posição 69.12) e um pires de cerâmica (posição 69.12), acondicionados em conjunto para venda a retalho numa caixa de cartão.

2) Os conjuntos de cabeleireiro constituídos por uma máquina de cortar cabelo elétrica (posição 85.10), um pente (posição 96.15), um par de tesouras (posição 82.13), uma escova (posição 96.03), uma toalha de matéria têxtil (posição 63.02), apresentados em estojo de couro (posição 42.02):

Classificação na posição 85.10.

3) Os estojos de desenho, constituídos por uma régua (posição 90.17), um disco de cálculo (posição 90.17), um compasso (posição 90.17), um lápis

(posição 96.09) e um apontador de lápis (apara-lápis*) (posição 82.14), apresentados em um estojo de folha de plástico (posição 42.02):

Classificação na posição 90.17.

Em todos os sortidos acima referidos, a classificação efetua-se de acordo com o objeto ou com os objetos que, em conjunto, confirmam ao sortido a sua característica essencial.

XI) A presente Regra não se aplica às mercadorias constituídas por diferentes componentes acondicionados separadamente e apresentados em conjunto (mesmo em embalagem comum), em proporções fixas, para a fabricação industrial de bebidas, por exemplo.

REGRA 3 c)

XII) Quando as Regras 3 a) ou 3 b) forem inoperantes, as mercadorias devem ser classificadas na posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração para a sua classificação.

a) A posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas. Todavia, quando duas ou mais posições se refiram, cada uma delas, a apenas uma parte das matérias constitutivas de um produto misturado ou de um artigo composto, ou a apenas um dos componentes de sortidos acondicionados para venda a retalho, tais posições devem considerar-se, em relação a esses produtos ou artigos, como igualmente específicas, ainda que uma delas apresente uma descrição mais precisa ou completa da mercadoria.

b) Os produtos misturados, as obras compostas de matérias diferentes ou constituídas pela reunião de artigos diferentes e as mercadorias apresentadas em sortidos acondicionados para venda a retalho, cuja classificação não se possa efetuar pela aplicação da Regra 3 a), classificam-se pela matéria ou artigo que lhes confira a característica essencial, quando for possível realizar esta determinação.

c) Nos casos em que as Regras 3 a) e 3 b) não permitam efetuar a classificação, a mercadoria classifica-se na posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração.

NOTA EXPLICATIVA

l) Esta Regra prevê três métodos de classificação das mercadorias que, *a priori*, seriam suscetíveis de se incluírem em várias posições diferentes, quer por aplicação da Regra 2 b), quer em qualquer outro caso.

Estes métodos utilizam-se na ordem em que são incluídos na Regra.

Assim, a Regra 3 b) só se aplica quando a Regra 3 a) não solucionar o problema da classificação; quando as Regras 3 a) e 3 b) forem inoperantes, aplica-se a Regra 3 c).

A ordem na qual se torna necessário considerar sucessivamente os elementos da classificação é, então, a seguinte: a) posição mais específica, b) característica essencial, c) posição colocada em último lugar na ordem numérica.

Vê-se que, pela utilização da Regra de Interpretação 3, que a ordem a ser considerada é: posição mais específica sobre a genérica, característica essencial e posição colocada na última ordem numérica, especialmente se utilizando da regra 3b, quando não for possível determinar pela 3ª posição mais específica da mercadoria discutida.

Destaca-se que na presente discussão, não há como se valer da regra contida na alínea a), em que consideramos a posição mais específica sobre a genérica, tendo em vista a impossibilidade de realização do cotejo entre as descrições contidas nas posições em combate, **não há comparabilidade hábil** a ensejar a determinação de um enquadramento mais específico, em detrimento de um mais genérico, mas tão somente, descrições que carregam naturezas completamente diferentes, sem qualquer referência que suporta o binômio gênero *versus* espécie.

No caso em comento, há o cotejo das seguintes classificações:

	Fisco	Classificação	Classificação
			Contribuinte
Hidratante		3304.90.90	3307.20.90
Óleo		3304.99.10	3307.20.10

33.04 - Produtos de beleza ou de maquiagem preparados e preparações para conservação ou cuidados da pele (exceto medicamentos), incluindo as preparações antissolares e os bronzeadores; preparações para manicuros e pedicuros.

3304.10 - Produtos de maquiagem para os lábios

3304.20 - Produtos de maquiagem para os olhos

33.07 - Preparações para barbear (antes, durante ou após), desodorantes (desodorizantes) corporais, preparações para banhos, depilatórios, outros produtos de perfumaria ou de toucador preparados e outras preparações cosméticas, não especificados nem compreendidos noutras posições; desodorantes (desodorizantes) de ambiente, preparados, mesmo não perfumados, mesmo com propriedades desinfetantes.

<p>3304.30 - Preparações para manicuros e pedicuros</p> <p>3304.9 - Outros:</p> <p>3304.91 - Pós, incluindo os compactos</p> <p>3304.99 – Outros</p>	<p>3307.10 - Preparações para barbear (antes, durante ou após)</p> <p>3307.20 - Desodorantes (desodorizantes) corporais e antiperspirantes</p> <p>3307.30 - Sais perfumados e outras preparações para banhos</p> <p>3307.4 - Preparações para perfumar ou para desodorizar ambientes, incluindo as preparações odoríferas para cerimônias religiosas:</p> <p>3307.41 - Agarbate e outras preparações odoríferas que atuem por combustão</p> <p>3307.49 -- Outras</p> <p>3307.90 - Outros</p>
<p>A.- PRODUTOS DE BELEZA OU DE MAQUILAGEM PREPARADOS E PREPARAÇÕES PARA CONSERVAÇÃO OU CUIDADOS DA PELE, INCLUINDO AS PREPARAÇÕES ANTISSOLARES E OS BRONZEADORES</p> <p>Incluem-se na presente posição:</p> <p>1) Os batons e outros produtos de maquilagem para os lábios.</p> <p>2) As sombras para os olhos, máscaras, lápis para sobancelhas e outros produtos de maquilagem para os olhos.</p> <p>3) Os outros</p>	<p><i>Esta posição compreende:</i></p> <p>I) As preparações para barbear (antes, durante ou após), como por exemplo os cremes e espumas para barbear, mesmo que contenham sabão ou outros agentes de superfície orgânicos (ver Nota 1 c) do Capítulo 34); as loções para após a barba, as pedras-umes (pedras de alume) e os lápis hemostáticos.</p> <p>Os sabões para a barba em blocos incluem-se na posição 34.01.</p> <p>II) Os desodorantes (desodorizantes) corporais e os antiperspirantes (antissudoríficos).</p> <p>III) As preparações para banho tais como os sais perfumados e as preparações para banho de espuma,</p>

produtos de beleza ou de maquiagem preparados e **as preparações para conservação ou cuidados da pele (exceto os medicamentos)**, tais como: os pós-de-arroz e as bases para o rosto, mesmo compactos, os talcos para bebês (incluindo o talco não misturado, nem perfumado, acondicionado para venda a retalho), os outros pós e pinturas para o rosto, os leites de beleza ou de toucador, **as loções tônicas ou loções para o corpo**; a vaselina acondicionada para venda a retalho e própria para os cuidados da pele, os cremes de beleza, os *cold creams*, os cremes nutritivos (incluindo os que contêm geleia real de abelha); os cremes de proteção para evitar as irritações da pele; os géis administráveis por injeção subcutânea para eliminação de rugas e realce dos lábios (incluindo aqueles que contêm ácido hialurônico); as preparações para o tratamento da acne (**exceto os sabões da posição 34.01**) próprios para limpeza de pele e que não contenham ingredientes ativos em quantidades suficientes para que se considerem como tendo uma ação essencialmente terapêutica ou profilática sobre a acne; os vinagres de toucador, que são misturas de vinagre ou de ácido acético com álcool perfumado.

Este grupo compreende igualmente as

mesmo que contenham sabão ou outros agentes de superfície orgânicos (ver Nota 1 c) do Capítulo 34).

As preparações para lavagem da pele, em que o componente ativo é constituído parcial ou inteiramente por agentes orgânicos tensoativos de síntese que podem ser associados a sabão em qualquer proporção, apresentadas na forma de líquido ou de creme e acondicionadas para venda a retalho, são classificadas na **posição 34.01**. Quando não sejam acondicionadas para venda a retalho, essas preparações são incluídas na **posição 34.02**.

IV) Preparações para perfumar ou para desodorizar ambientes, incluindo as preparações odoríferas para cerimônias religiosas:

1) As **preparações utilizadas para perfumar ambientes e as preparações odoríferas para cerimônias religiosas**. Atuam, em geral, por evaporação ou combustão, tais como o “Agarbate” e podem apresentar-se sob a forma de líquidos, de pós, de cones, de papéis impregnados, etc. Algumas destas preparações utilizam-se para disfarçar cheiros.

As velas perfumadas **excluem-se** desta posição (**posição 34.06**).

2) **Os desodorantes (desodorizantes) de ambientes, preparados, mesmo não perfumados, tendo ou não propriedades desinfetantes.**

<p>preparações antissolares (filtros solares) e os bronzeadores.</p> <p style="text-align: center;">B.-PREPARAÇÕES PARA MANICUROS E PEDICUROS</p> <p>Este grupo compreende os pós e esmalte (verniz*) para unhas, os removedores destes esmaltes (vernizes*), as preparações para facilitar a remoção de cutículas e outras preparações para manicuros e pedicuros.</p> <p>Excluem-se da presente posição:</p> <p>a) As preparações medicamentosas destinadas a tratar certas doenças da pele, como por exemplo as pomadas para o tratamento de eczemas (posições 30.03 ou 30.04).</p> <p>b) Os desodorantes (desodorizantes) para os pés, bem como as preparações próprias para o tratamento das unhas dos animais (posição 33.07).</p> <p>c) As unhas artificiais (de plástico, posição 39.26, de outras matérias, classificação consoante a matéria constitutiva).</p>	<p>Os desodorantes (desodorizantes) de ambientes preparados são constituídos, essencialmente, por substâncias (metacrilato de laurila, por exemplo) que atuam por via química sobre os cheiros a eliminar ou outras substâncias destinadas a absorver fisicamente os cheiros pelas forças de Van der Waal, por exemplo. Acondicionados para venda a retalho, estas preparações, em geral, apresentam-se em recipientes aerossóis.</p> <p>Os produtos, tais como o carvão ativado, acondicionados para venda a retalho como desodorantes (desodorizantes) para refrigeradores (frigoríficos*), automóveis, etc., incluem-se igualmente na presente posição.</p> <p>V) Outros produtos, tais como:</p> <p>1) Os depilatórios.</p>
--	---

Dado o contexto das descrições que estão postas pela controvérsia, penso que, para além de rechaçar a aplicação da alínea a) - em que é possível classificar algo na posição mais específica, em razão de uma mais genérica, **aqui a direção se dá pela alínea b)**, em que devemos considerar o montante de cada componente, que seja capaz de definir a natureza do produto.

As notas explicativas, em que pese a expressa inclusão relativa aos desodorantes quanto à classificação 3307, apresenta no bojo do enquadramento da posição 3304, as preparações de cuidados com a pele (exceto medicamentos), incluindo-se as **loções tônica ou loções para o corpo**.

Nota-se que não há, em nenhuma das classificações, a dotação expressa dos objetos a serem classificados, tal como óleo ou desodorante, o que impede que o façamos mediante sua acepção semântica ou jurídica, sem também contarmos com apoio das notas explicativas supramencionadas, razão pela qual foi rechaçada a possibilidade de aplicação da Regra de Interpretação 1.

A princípio, parece-me mais adequada a posição 3304, porque, contrário do raciocínio utilizado para deslinde da classificação em relação aos desodorantes colônia, pela premissa adotada no presente tópico, **é necessário analisar a composição e a função precípua dos óleos e hidratantes da discussão, tendo em vista que analisa-se sua característica essencial mediante componente predominante em sua formulação química.**

E, nesse sentido, superada a premissa utilizada para caminhararmos à classificação dos óleos hidratantes, é necessário valer-se dos componentes técnicos, incluindo em tal verificação a quantidade, volume, dentre outras características que ensejarão o finco de qual função precípua da mercadoria.

Daí a importância da análise conjunta de todas as provas que foram colacionadas aos autos, dentre as informações fornecidas pelo próprio contribuinte quanto à composição química de seus produtos, além dos laudos técnicos produzidos de forma institucional, sem prejuízo das informações que foram usadas sob outra perspectiva para as demais classificações, a despeito de aqui não se aplicarem da mesma forma.

Afirma o voto relator que:

(...) Considerando a caracterização e composição dos produtos acima, comprovando a presença de CLORETO DE CETRIMÔNIO, TRICLOSAN, POLYGLYCERYL-3 CAPRYLATE E O ETHYLHEXYGLYCERNIN, conforme Laudo Pericial da ANVISA constante dos autos.

Por sua vez, considerando as Resoluções acima citadas, que classifica conservantes como substâncias que são adicionadas como ingrediente aos produtos de higiene pessoal, cosméticos e perfumes com a finalidade de inibir o crescimento de microrganismos durante sua fabricação e estocagem ou proteger os produtos da contaminação inadvertida durante o uso, bem como a classificação do TRICLOSAN como desodorante.

E, considerando que a NESH da Posição 33.07 prevê a inclusão dos desodorantes (desodorizantes) corporais e os antiperspirantes (antissudoríficos), entendo que deve ser mantida a classificação fiscal adotada pela Contribuinte.

Observo que o TRICLOSAN é um agente antibacteriano usado como antisséptico, desinfetante ou conservante em diversos produtos de consumo, que vão de itens de higiene pessoal, como sabonetes, desodorantes, cremes dentais e cosméticos.

Da mesma forma, o produto “AVON NATURALS RELAXANTE ERVA DOCE E CAMOMILA SABONETE LÍQUIDO PARA AS MÃOS” também contém

TRICLOSAN e, portanto, com ação desodorante do produto, pelas mesmas razões acima, entendo que o produto deve ser reputado como desodorante, com a Posição 3307, Subposição 33.07.20.

Com relação à classificação de Hidratantes, de acordo com a **RGI 1**, tais produtos igualmente devem ser classificados na posição 3307, pois se enquadram na categoria de "desodorantes (desodorizantes) corporais", destinados não apenas às axilas, mas para todo o corpo, independentemente de estarem em formato de spray ou outro.

Pelo exemplo acima, o elemento desodorizante – Tegocosmo P813, corresponde à proporção de 0,1% no volume total do produto, caracterizando-o como multifuncional, contudo, com função precípua de hidratar, sendo tão somente secundária a função de desodorizar.

Na perspectiva esposada, a reclassificação realizada pela fiscalização, quanto à posição 3304, e consequente exação tributária face às diferenças de alíquota, em observância ao binômio de conhecimento técnico e químico do produto discutido, em cotejo às regras de interpretação e notas explicativas do Sistema Harmonizado, configura-se correta.

Voto, enfim, pela manutenção do auto de infração em relação aos produtos destacados.

Assinado Digitalmente

Mariel Orsi Gameiro