



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 16/07/1994
C	<i>stolutino</i>
	Rubrica

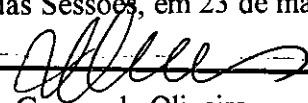
**Processo** : 10680.004207/90-61  
**Sessão** : 23 de março de 1994  
**Acórdão** : 201-69.240  
**Recurso** : 87.427  
**Recorrente** : MERRINE INDÚSTRIA BRASILEIRA LTDA.  
**Recorrida** : DRF em Belo Horizonte - MG

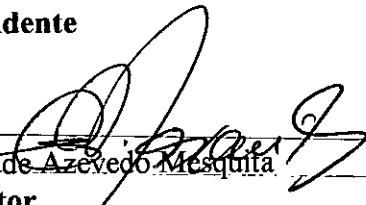
**IPI - NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO** - É nulo o auto de infração que a descrição do lançamento indica código inexistente na TIPI. A correção, pela decisão monocrática, do código em que se enquadra o produto não convalida o auto de infração. No caso dos autos, a descrição dos produtos, que dão origem ao lançamento de ofício, em face dos seus componentes principais, não autoriza o enquadramento dos mesmos no código da TIPI apontado pela decisão singular. Nulidade do auto *ab initio*. **Recurso provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: MERRINE INDÚSTRIA BRASILEIRA LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 23 de março de 1994

  
Edison Gomes de Oliveira  
**Presidente**

  
Lino de Azevedo Mesquita  
**Relator**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Sérgio Gomes Velloso, Selma Santos Salomão Wolszczak, Henrique Neves da Silva e Luiza Helena Galante de Moraes (Suplente).

mdm/CF/GB



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

**Processo** : 10680.004207/90-61  
**Acórdão** : 201-69.240

**Recurso** : 87.427  
**Recorrente** : MERRINE INDÚSTRIA BRASILEIRA LTDA.

## RELATÓRIO

A empresa em referência, ora Recorrente, é acusada, consoante Auto de Infração de fls. 30 e anexos que o instruem (fls. 31 a 46) de ter recolhido, com insuficiência, o IPI por ela devido no período de janeiro a dezembro de 1990, à alegação de que a empresa adotara para os produtos de seu fabrico: Shampoo Condicionador, Shampoo Nutricionador e Shampoo Enxaguante, código 3305.10.9900 da TIPI/88 (Decreto nº 97.410/88), com a alíquota de 10%, quando a classificação correta seria no código 3305.10.0200 (*sic*) da mesma TIPI/88, com a alíquota de 77%.

Lançada de ofício do IPI que teria deixado de recolher no dito período, no montante de NCz\$ 394,38, equivalente, na data do lançamento de ofício, a 3.343,29 BTNF, a empresa é notificada do lançamento em questão e intimada a recolher o referido crédito, acrescido de juros de mora e da multa de 100% (art. 364, inciso I, do RIPI/82).

Inconformada com a exigência, a atuada apresentou a Impugnação de fls. 49/51, acompanhada dos Documentos de fls. 52 a 192, alegando, em síntese:

a) pelo auto de infração depreende-se que os auditores fiscais consideraram todas as formulações dos shampoos de tratamento e shampoos nutricionadores como "creme rinse", não observando os auditores os esclarecimentos dados pela Atuada que, para classificação de seus produtos, se baseou na TIPI aprovada pelo Decreto nº 97.410, de 23.12.88, onde consta a posição e subposições das preparações capilares 3305, item 10, referente a "shampoos" e subitem 9900, "outros", com alíquota de 10%;

b) no Termo de Encerramento Fiscal, os auditores fiscais basearam-se no Decreto nº 89.241, de 1983, classificando o shampoo condicionador, shampoo nutricionador e shampoo enxaguante com código 3305.10.0200 inexistente tanto na TIPI aprovada pelo Decreto nº 89241/83, quanto na aprovada pelo Decreto nº 97.410/88;

9



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10680.004207/90-61  
**Acórdão** : 201-69.240

c) de acordo com a Portaria MF nº 22, de setembro de 1986 (DOU de 11.09.96) da Secretaria Nacional de Vigilância Sanitária, anexa a fls. 83/86, que caracteriza shampoo tratamento, shampoo nutricional e “creme rinse” no grupo principal 010200-8, produtos de “Higiene dos Cabelos e do Couro Cabeludo”, e grupos complementares, respectivamente, 010201-6, 010202-4 e 0100205-9, a empresa se baseou no código 3305.10.9900 da TIPI/88 para classificar tanto o shampoo de tratamento, quanto o shampoo nutricional, por considerar os dois produtos como shampoo e não como “creme rinse”, tipificado no código 3305.90.0100;

d) por outro lado, há equívocos na apuração do débito, em relação às notas fiscais objeto da apuração, por isso que o lançamento questionado merece uma revisão, se devido o tributo, por incorreta classificação dos produtos na TIPI/88.

À guisa de contestação à impugnação focalizada, um dos autuantes apresentou a Informação Fiscal de estilo de fls. 194 e 195, sustentando, em resumo:

a) de acordo com os Pareceres Normativos CST nº 03/71, 151/74, 06/77, 1.290/81 e 1.321/84, juntamente com o Parecer do Ministério da Saúde, os “shampoos” e os “creme rinse” são produtos distintos. Os primeiros são produtos de higiene utilizados na limpeza dos cabelos, enquanto que os últimos destinam-se ao embelezamento dos mesmos, por ação enxaguatória, caracterizando-se, para efeito de classificação, como cosméticos. Assim, conforme Formulário de Petição de Registro ao Ministério da Saúde (fls. 52), foi pedido como shampoo de tratamento e, às fls. 64, como shampoo nutricional, destinando-se ao embelezamento dos cabelos por ação enxaguatória, caracterizando como rinses; e

b) para classificação dos produtos na TIPI/88 prevalecem os Pareceres da Coordenação do Sistema de Tributação sobre os registros dos produtos na Secretaria Nacional de Vigilância Sanitária do Ministério da Saúde.

A Autoridade Singular manteve a exigência fiscal, pela Decisão de fls. 196 a 199, sob os seguintes fundamentos.

“O litígio gravita, materialmente, em torno da correta classificação fiscal dos “condicionadores-capilares”.

Esta autoridade julgadora de primeira instância tem-se manifestado, por diversas vezes, quanto à classificação dos condicionadores no código 3305.90.0100 ou 3305.90.9900 da TIPI/88, uma vez que os mesmos diferem dos xampus, cuja finalidade é a simples limpeza dos cabelos e do couro cabeludo. Já as preparações comercializadas com os nomes de “condicionadores”, “restauradores”, “enxaguantes”, “creme rinse”, etc, têm função precípua de amaciar, condicionar, revitalizar, desembaraçar e embelezar os cabelos, sendo usadas após o xampu.



**Processo** : 10680.004207/90-61  
**Acórdão** : 201-69.240

No caso em tela, a descrição e demais dados técnicos dos produtos questionados permitem concluir que os mesmos possuem as características e finalidades acima expostas, sendo, portanto, correto o entendimento da Fiscalização.

Ressalte-se que a presente conclusão origina-se da orientação emanada pelos Pareceres Normativos CST n°s 03/71 e 151/74, além de diversos pareceres simples provenientes de consultas feitas à Coordenação do Sistema de Tributação. Como esclarece o PN-CST n° 03/71, apesar dos condicionadores possuírem composição química semelhante à dos xampus, suas finalidades e essencialidade são diferentes, e são estes os aspectos que prevalecem na definição da classificação fiscal.

Acrescente-se que o enquadramento fiscal dos “condicionadores capilares”, como cosméticos, atende ao princípio constitucional da seletividade do IPI, visto que eles possuem um grau de essencialidade bem menor do que os xampus.

Em que pese o Ministério da Saúde, no âmbito de sua competência, qualificar legalmente os “condicionadores” como produtos de higiene capilar, tal fato não interfere, de forma alguma, em sua classificação fiscal, pois esta não é aspecto técnico, mas sim de competência exclusiva de órgão próprio do atual Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento, de acordo com § 1° do art. 30 do Decreto n° 70.235/72.

De fato, as definições adotadas pelos órgãos do Ministério da Saúde prestam-se somente aos assuntos de sua competência, tal como a vigilância sanitária. Por outro lado, na elaboração da TIPI e na definição das classificações fiscais entram, em graus variados, ~~considerações de ordem econômica e prática~~ que visam a objetivos tributários, atendendo ao princípio constitucional da seletividade e essencialidade do IPI.

Deve-se esclarecer que a Fiscalização incorreu em um erro formal ao consignar, no Termo de Encerramento de Ação Fiscal (fls. 46), o código fiscal 3305.10.0200 como sendo o devido aos produtos questionados, por ser tal código realmente inexistente. Entretanto, este engano não veio alterar as conclusões e o conteúdo do Auto de Infração, não prejudicando, pois, a sua validade. Observe-se que a alíquota aplicada é a correta.

Cumpre finalmente frisar que a revisão do procedimento fiscal, pretendida pela defesa, em face de incorreções no lançamento dos valores de algumas notas fiscais, torna-se inviável e contrária aos seus objetivos. Isto porque consta dos autos que a Fiscalização utilizou-se da técnica de amostragem, restringindo-se



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10680.004207/90-61  
**Acórdão** : 201-69.240

ao exame de apenas um ano (1989), para beneficiar o impugnante, em razão da constatação de sua precária situação econômica e financeira. De outro modo, a exigência seria eminentemente agravada.

### CONCLUSÃO

Face ao exposto, resolvo julgar PROCEDENTE a ação fiscal.”

Cientificada dessa decisão, a Recorrente, por ainda inconformada, vem, tempestivamente, a este Conselho, em grau de recurso, com as Razões de fls. 205/207, sustentando em abreviada síntese:

I) em preliminar:

a) a nulidade do auto de infração, eis que a reclassificação fiscal dos produtos da Recorrente se deu num código 3305.10.0200 inexistente, quer na TIPI/83, quer na TIPI/88.

Exigir IPI com arrimo em posição inexistente, equivale a exigir imposto sem lei, o que contraria o disposto na Constituição no que concerne ao princípio da legalidade, segundo o qual “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”;

b) cerceamento do direito de defesa, uma vez que, nas razões de impugnação, a empresa apontou erros materiais do trabalho fiscal, desconsiderados pela decisão recorrida sob “ao infundado argumento de ser inviável e contrário aos objetivos o exame de erros apontados em valores de notas-fiscais objeto do procedimento fiscal.” O exame desses erros materiais se impunha e a sua desconsideração se constitui em cerceamento ao direito de defesa;

II) quanto ao mérito, alega a Recorrente que a Portaria MF de nº 22, de 09.09.86, da Secretaria Nacional de Vigilância Sanitária do Ministério da Saúde, classifica os xampus condicionadores como produtos de higiene dos cabelos e do couro cabeludo, essenciais à saúde dos cabelos e do couro cabeludo. Os xampus, portanto, estão tributados à alíquota de 10%.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10680.004207/90-61  
Acórdão : 201-69.240

### VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR LINO DE AZEVEDO MESQUITA

O auto de infração é a peça básica do lançamento de ofício. Se eivado de erros ou equívocos, conforme a sua natureza, eles poderão torná-lo nulo *ab initio*. Assim tem decidido este Colegiado.

Do exame dos autos, verifica-se que o relatório que instrui o auto de infração afirma ser o período fiscalizado de janeiro a dezembro de 1990. É evidente o equívoco, uma vez que o Termo de Encerramento Fiscal é datado de 31 de maio de 1990.

Ao que se depreende do Demonstrativo de Apuração do IPI exigido, o período fiscalizado, compreendido pelo auto de infração, é de janeiro a julho de 1989.

O equívoco apontado, contudo, ao meu entender, por si só, não é suficiente para viciar o auto de infração de nulidade *ab initio*.

Todavia, o auto de infração apresenta erro que, ao meu parecer, por si só, o torna nulo *ab initio*. É que ele aponta que o débito que deu origem ao crédito fiscal lançado decorre do fato de a recorrente haver enquadrado os produtos por ela fabricados (xampu condicionador, xampu nutricaocondicionador e xampu enxaguante) em código diverso do que seria correto, que, segundo ele (o auto de infração), seria o código 3305.10.0200 da Tabela, que, ainda, de conformidade com ele, teria sido a aprovada pelo Decreto nº 89.241/83.

Ora, a TIPI (Tabela de Incidência do IPI) que vigia às datas dos fatos geradores no período fiscalizado é a aprovada pelo Decreto nº 97.410, de 23.12.88. E nessa TIPI não consta o código 3305.10.0200, apontado pela fiscalização como sendo o código em que os produtos da recorrente se enquadrariam.

É certo que a Informação Fiscal de fls. 194, prestada pelo autuante, diz que os produtos objeto da fiscalização, no período fiscalizado, enquadram-se no código 3305.10.9900 da TIPI/88 (xampus sem propriedades terapêuticas ou profiláticas), isso, entretanto, não corrige o auto de infração.

Assim, tenho como nulo, *ab initio*, o auto de infração, peça básica do lançamento de ofício sob exame.

A decisão recorrida sustenta que, dadas as características dos produtos focalizados, eles classificam-se no código 3305.90.0100 ou 3305.909900 da TIPI/88, por isso que a invocação errônea pela fiscalização do código 3305.10.0200, inexistente, realmente, na TIPI/88,



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10680.004207/90-61  
**Acórdão** : 201-69.240

não altera as conclusões e o conteúdo do auto de infração, e, pois, a sua validade, uma vez que a alíquota aplicada no cálculo do IPI devido (77%) é a correta.

De conformidade com a Lei nº 4.502/64, art. 13, inscrito no art. 62 do RIPI/82, "o imposto será calculado mediante aplicação da alíquota do produto constante da Tabela sobre o valor tributável", e não em razão de alíquota que a fiscalização possa entender ser a aplicável. A alíquota aplicável é a decorrente de seu enquadramento na TIPI. É, pois, nulo o auto de infração que indica código de classificação inexistente. Este Colegiado vem decidindo, de modo reiterado, que quando o auto de infração indica um código de classificação na TIPI e a decisão monocrática, indica outro código, ainda que de alíquota igual à própria do código indicado pelo auto de infração, é de ser dado provimento ao recurso por alteração de critério jurídico nos elementos do lançamento. Com maior razão é de ser dado provimento quando o código de classificação na TIPI indicado na denúncia fiscal é inexistente.

Por outro lado, vê-se da decisão recorrida que, segundo a autoridade julgadora monocrática, os produtos da Recorrente classificam-se nos códigos 3305.90.0100 ou 3305.90.9900 da TIPI/88. Não esclarece a decisão recorrida quais os produtos que se classificam no código 3305.90.0100 e quais os que se classificam no código 3305.90.9900.

De acordo com a TIPI/88, estão enquadrados no código 3505.90.0100 as preparações capilares conhecidas como "creme rinse" e no código 3505.90.9900, as outras preparações capilares não enquadradas entre os "xampus" e/ou nem compreendidas, nem especificadas em nenhum item da posição 3305, anteriores àquele código 3305.90.9900.

Parece-me oportuno salientar que o termo "rinse" ainda não entrou para o nosso vernáculo. Dos dicionários bilingües que consultei, apresentam como equivalentes ao termo "rinse" os de "enxaguadura" e "lavadura".

Os dicionários de língua inglesa, que também consultei, indicam como significado do termo "rinse", dentre outros, a ação de lavar ou enxaguar levemente para remover sabão, sujeira ou impurezas. Assim sendo, tenho que o termo "creme rinse" constante do código 3305.90.0100 refere-se a uma preparação capilar destinada a lavar ou enxaguar levemente os cabelos para remover sabão, sujeira ou impurezas.

Do exame dos autos, entretanto, resta demonstrado que os produtos da Recorrente, objeto do focalizado auto de infração, têm como componente principal o "Lauril Sulfato de Sódio". Esse produto é uma substância tensoativa, própria dos xampus, que, de acordo com o Decreto nº 79.094, de 05.01.77, que regulamenta a Lei de Vigilância Sanitária - Lei nº 6.360, de 23.09.76, define os xampus como um produto de higiene "destinado a limpeza do cabelo e do couro cabeludo por ação tensoativa ou de absorção sobre as impurezas...". Tenho, assim, à vista de seus componentes principais, que os produtos de que tratam os autos, à falta de melhores



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 10680.004207/90-61**  
**Acórdão : 201-69.240**

esclarecimentos pela denúncia fiscal e pela decisão recorrida, não têm enquadramento adequado nos códigos 3305.90.0100 e 3305.90.9900 da TIPI/88.

Por essas razões, voto no sentido de dar provimento ao recurso para cancelar a exigência fiscal por nulo, *ab initio*, o lançamento de ofício.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 23 de março de 1994

  
LINO DE AZEVEDO MESQUITA