**MINISTÉRIO DA FAZENDA**
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

RESOLUÇÃO GERADA NO PGD-CARF PROCESSO 11000.721285/2021-75

| | |
|---|---|
| **Processo nº** | 11000.721285/2021-75 |
| **Recurso** | Voluntário |
| **Resolução nº** | **3301-001.860 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária** |
| **Sessão de** | 24 de outubro de 2023 |
| **Assunto** | DILIGÊNCIA |
| **Recorrente** | LARRU'S INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COSMÉTICOS LTDA |
| **Interessado** | FAZENDA NACIONAL |

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto vencedor. Vencidos os Conselheiros Ari Vendramini (Relator) e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe, que divergiam quanto à necessidade de diligência, rejeitavam as preliminares e negavam provimento ao recurso voluntário. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini - Relator

(documento assinado digitalmente)

Laercio Cruz Uliana Junior - Redator designado e Vice-presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente), Ari Vendramini, Laercio Cruz Uliana Junior, Juciléia de Souza Lima, Sabrina Coutinho Barbosa e Marcos Antonio Borges (Suplente Convocado).

## Relatório

1. Adoto o relatório da DRJ 06, por economia processual e por bem descrever a demanda.

> Trata-se de exigência de IPI por saídas de produtos tributados pelo imposto nos anos de 2016 e de 2017, com emissão de nota fiscal, porém sem a observância da devida classificação fiscal em relação a alguns produtos.
> A seguir, excertos do Relatório Fiscal:
>
> > Da verificação fiscal efetuada constatou-se a falta de lançamento do IPI devido a adoção pelo contribuinte de classificações fiscais e de alíquotas incorretas para os produtos caracterizados como "perfumes", "águas-de-colônia", "cremes hidratantes" e "óleos corporais", entre julho de 2016 a dezembro de 2017, escopo dessa fiscalização.
> > (...)

A – PERFUMES
(...)
Constata-se que os produtos não podem ser classificados nos códigos NCM 3307.20.10 e 3307.20.90, pois os produtos não se conceituam como desodorantes corporais. Os códigos NCM 3307.20.10 e 3307.20.90 estão reservados para os desodorantes corporais e antiperspirantes, líquidos ou em outro estado, respectivamente. A propriedade desodorante, no caso dos artefatos englobados nesse tópico, é meramente acessória.
Os produtos analisados no tópico A são "perfumes" e os do subsequente são "águas-de colônia" (os do tópico C, como mostraremos mais a frente, são preparações para conservação ou cuidados da pele (cremes, óleos, loções, emulsões, hidratantes). Estes produtos não se convertem em desodorantes em razão da adição de um componente desodorante. O Triclosan (eventualmente outro componente desodorante, como o sal de alumínio ou a etilexilglicerina) apenas agrega aos produtos uma propriedade antisséptica, sendo que quase sempre em quantidades inferiores ao comumente empregadas para essa finalidade, para estas espécies de produtos.
(...)
Os produtos analisados se submetem ao comando da Nota 3 do Capítulo 33, ma vez que: são próprios para serem utilizados como "perfumes", "águas-de-colônia" ou na conservação ou cuidados da pele, são constituídos por diversos componentes e são comercializados em embalagens para venda a retalho.
Ainda, os produtos são classificados nas posições 33.03, mesmo que contenham em suas fórmulas o componente Triclosan (em sua grande maioria) ou outro antisséptico. Vejamos a orientação contida nas Considerações Gerais das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado – NESH, do Capítulo 33:

> "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." (grifo da fiscalização)

(...)
Da leitura do trecho acima da NESH referente à posição 3303, observamos que: (i) as águas-de-colônia diferem dos perfumes pela sua mais fraca concentração em óleos essenciais e (ii) pelo título geralmente menos elevado de álcool empregado.
No entanto, nas acepções gizadas no documento, não há uma definição acerca dos percentuais mínimos e/ou máximos de concentração das essências que permitiria definir com precisão a classificação dos produtos como perfumes ou águas-de-colônia. O entendimento hodierno da Administração está pontificado na Nota Coana/Cotac/Dinom nº 344/2006, à qual o Auditor-Fiscal reprisa o excerto:
(...)
Pela argumentação arrolada, erige-se prova inconteste de que a fiscalizada atribuiu a classificação inadequada às notas fiscais colacionadas, sendo que a seriação mais apropriada seria a NCM 3303.00.10 aos perfumes condensados neste tópico, com alíquota gravada em 42%, referente ao Imposto sobre Produtos Industrializados, e não 7%, como percebido nas notas listadas nas planilhas anexas à pasta "Produtos - Perfumes", citadas no início do tópico, que foram enviadas pela autuada, comparadas as informações com as presentes nos sistemas da Receita Federal, homologadas, somente sendo modificadas, com a inserção das colunas "J", "K" e "L" e "M", hachuradas em amarelo, pelo Auditor-Fiscal, relacionando a NCM e a alíquota corretas, o IPI incidente na operação e o valor sonegado (IPI devido), respectivamente. O total de crédito tributário – concernente à venda de perfumes no período em que se concentrou a ação fiscal - que indevidamente deixou de ser recolhido ao Erário é de R$ 219.938.397,81.

B – ÁGUAS-DE-COLÔNIA
As considerações expostas no tópico anterior valem, mutatis mutandis, às águas-de-colônia

Original

produzidas pela LARRU'S. Como mencionado, o critério de classificação que discerne perfumes e águas-de-colônia é a presença do ingrediente perfume/fragrância na composição total. Apura-se que somente os produtos "Adelaide em Flor Rosa Colombiana" e "Black Deo-colônia Hinode" encaixam-se como águas-de-colônia, haja vista suas composições, respectivamente.
(...)
Pela argumentação arrolada, erige-se prova inconteste de que a fiscalizada atribuiu a classificação inadequada às notas fiscais colacionadas, sendo que a seriação mais apropriada seria a NCM 3303.00.20 às águas-de-colônia condensadas neste tópico, com alíquota gravada em 12%, referente ao Imposto sobre Produtos Industrializados, e não 7%, como percebido nas notas listadas nas planilhas anexas à pasta "Produtos - Colônias", citadas no início do tópico, que foram enviadas pela autuada, comparadas as informações com as presentes nos sistemas da Receita Federal, homologadas, somente sendo modificadas, com a inserção das colunas "J", "K" e "L" e "M", hachuradas em amarelo, pelo Auditor-Fiscal, relacionando a NCM e a alíquota corretas, o IPI incidente na operação e o valor sonegado, respectivamente. O total de crédito tributário – concernente à venda de águas-decolônia no período em que se concentrou a ação fiscal - que indevidamente deixou de ser recolhido ao Erário é de R$ 215.903,09.

C – HIDRATANTES E ÓLEOS CORPORAIS
A LARRU'S, de igual maneira, entabulou hidratantes e óleos corporais que fabrica nas posições 3307.20.10 e 3307.20.90, a saber: "Desodorantes corporais e antiperspirantes – Líquidos" e "Desodorantes corporais e antiperspirantes – Outros". São, na verdade, cremes hidratantes, que deveriam ser classificados na posição 3304, mais precisamente onde se enquadram os cremes de beleza, cremes nutritivos e loções tônicas.
(...)
Exibem-se alguns hidratantes e óleos corporais fabricados e comercializados pela LARRU'S, atentando para os verbos dicendi empregados: hidratar, suavizar, amaciar, proteger, tratar, nutrir, estimular, entre outras ações benéficas à pele.
(...)
A contribuinte parte do pressuposto de que elementos que contenham antimicrobianos e antibactericidas devem ser considerados como desodorantes corporais. Um deles, amplamente debatido anteriormente, o Triclosan, além dos desodorantes, pode ser utilizado em uma ampla gama de outros produtos: sabonetes líquidos, sabonetes antissépticos, produtos para banho, emulsões, xampus, produtos para barbear, pasta de dente, perfumes, cremes hidratantes, talcos, lenços umedecidos, entre outros.

O Triclosan não modifica a característica essencial destes outros produtos, apenas adiciona a eles propriedades antissépticas ou desinfetantes. Estes outros produtos não se convertem em desodorantes em virtude da adição de substâncias antissépticas ou desinfetantes, nas concentrações usuais. Possui uma função secundária.
Portanto, a presença de Triclosan nos produtos objeto da presente análise (cremes, óleos, emulsões, loções hidratantes) não os converte em desodorantes corporais. Além disso, é importante ressaltar que as concentrações do Triclosan nos produtos-alvo da fiscalização, assim como os outros componentes citados pela autuada, encontram-se abaixo das usuais.
(...)
Verificou-se acima, que o próprio contribuinte, na divulgação dos seus produtos, não fornece informações a respeito das propriedades da função desodorante corporal.
(...)
Pela argumentação e provas apresentadas, apura-se que a fiscalizada conferiu classificação inadequada às notas fiscais selecionadas para este tópico, sendo que a codificação mais apropriada seriam a NCM 3304.99.10 e 3304.99.90 às mercadorias apontadas neste tópico, com alíquota estipulada em 22% referente ao Imposto sobre Produtos Industrializados, e não 7%, como gravado nas notas listadas nas pastas "Produtos Cremes e Óleos Corporais Hidratantes", apensada ao processo, com notas fiscais e informações armazenadas nos sistemas da RFB, citadas no início do tópico, que foram enviados pela autuada, comparadas as informações com as presentes nos sistemas da Receita Federal, homologadas, somente sendo modificadas, com a inserção das colunas "J", "K" e "L" e "M", hachuradas em

Original

> amarelo, pelo Auditor-Fiscal, relacionando a NCM e a alíquota corretas, o IPI incidente na operação e o valor sonegado, respectivamente. O total de crédito tributário –concernente à venda de cremes e óleos hidratantes no período em que se concentrou a ação fiscal - que indevidamente deixou de ser recolhido ao Erário é de R$ 11.847.172,88.

Inconformada, a autuada apresentou Impugnação em que traz uma série de argumentos que contrariam o entendimento fiscal.

**Preliminarmente**, alega nulidade do lançamento pelos fundamentos a seguir expostos:

> I – **Falta de reconstituição da escrita fiscal** que, no seu modo de ver, é procedimento obrigatório para que se apure se de fato há infração tributária; qual infração se verifica e quanto representa a infração.
> Defende que a Fiscalização baseou todo cálculo do tributo com base em informações parciais, escolhidas discricionariamente e ignorando devoluções e saldos credores anteriores ao período sob análise.
> Aponta erro na determinação da matéria tributável e, portanto, violação do art. 142 do CTN.
>
> II – **Lançamento efetuado sem a produção de prova técnica** que, no caso que se analisa, seria essencial para fundamentar o alegado erro de classificação fiscal.
> Em defesa de sua tese, invoca a Impugnante o art. 9º do Decreto 70.235/72:
>
> > Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (grifos da Impugnante)
>
> Aduz que a Fiscalização trouxe somente alegações com base em pesquisa *online* e em suas convicções pessoais, dedicando parte substancial do relatório a discorrer sobre glândulas sudoríparas segundo a Wikipedia, o "ABC da Saúde.com.br" e outros endereços eletrônicos, além de definições de dicionários sobre "perfumar" e "desodorizar".
> Ignorando orientação da Anvisa, teria utilizado norma revogada (Nota Coana/Cotac/Dinom nº 344/2006) para traçar a distinção entre perfume e água de colônia, além de desconsiderar que os produtos autuados observam os requisitos estabelecidos pela referida agência para os desodorantes.
> Para reforçar a necessidade de produção de prova técnica, invoca o Parecer Normativo COSIT nº 06, de 20/12/2018 que estabelece, de forma vinculante, que a determinação de características primárias ou secundárias de produtos demanda conhecimento técnico e, por conseguinte, é matéria própria a ser analisada por profissional com formação especializada.

Quanto ao **mérito**, alega:

> I – **Adequada classificação fiscal adotada para os produtos**, nos termos normatizados pela Anvisa, órgão técnico que se insere no contexto constitucional de garantia/proteção à saúde, conforme o artigo 200 da CF/88) competente para normatizar, controlar e fiscalizar produtos e substâncias sujeitos à legislação sanitária.
> Por essa razão, seria lógico que a classificação que a classificação fiscal dos produtos sujeitos a regulação deva levar em consideração a classificação técnica atribuída pela ANVISA.
> Lembra a Impugnante que a observância do registro concedido pela ANVISA se impõe diante do entendimento do STJ, firmado no REsp 1.555.004/SC, segundo o qual a classificação dos produtos sujeitos à regulação e controle sanitário cabe às autoridades sanitárias, de modo que não podem as autoridades fiscais ou aduaneiras alterar a classificação atribuída pela ANVISA.

Original

Alega que esse é também o entendimento historicamente assentado do Carf.
Defende a impossibilidade de que se deixe de observar a orientação técnica da Anvisa, inclusive com base no art. 110 do CTN, seguir reproduzido:

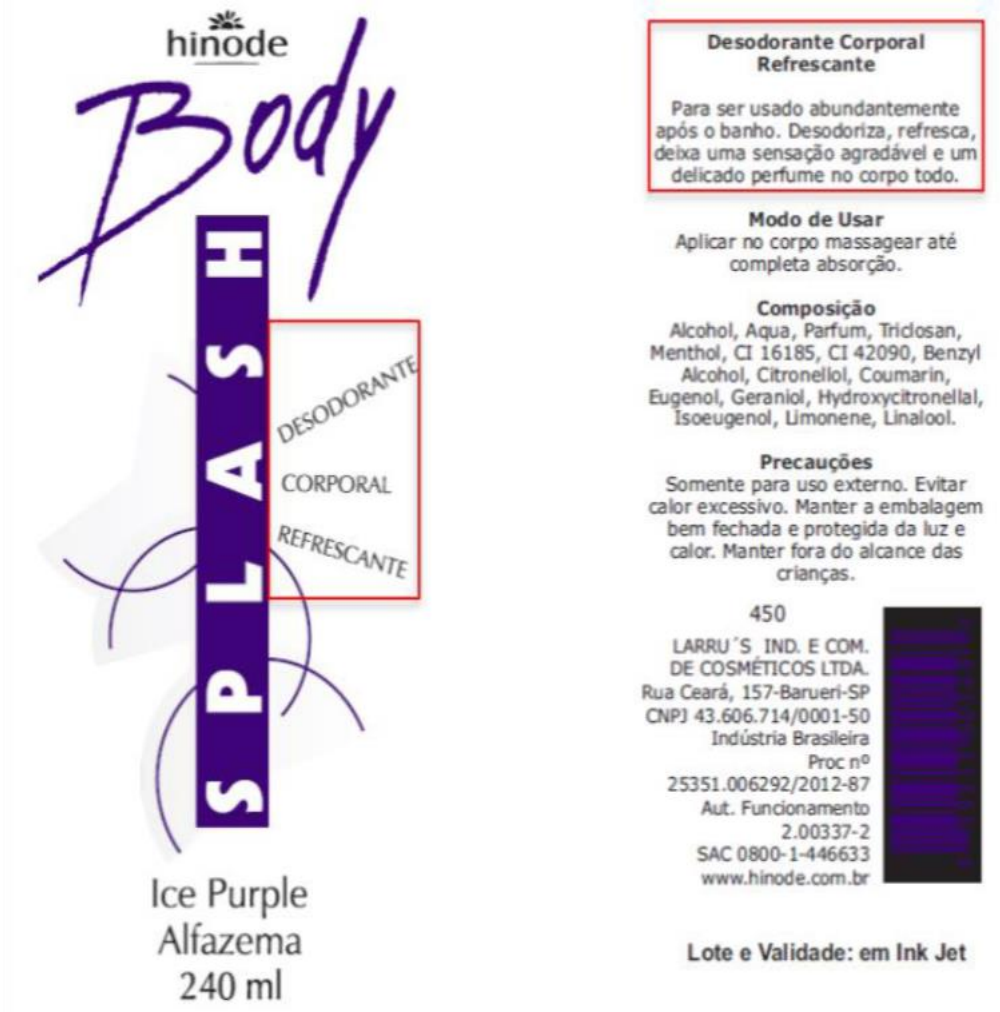
> Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

Arbitrariamente, a Fiscalização optou por considerar que haveria uma função essencial nos produtos industrializados pela Impugnante, que teriam a finalidade desodorante como meramente secundária.

E passou a analisar cada um dos produtos:

> PERFUMES
> São produtos que desodorizam e perfumam, sem preponderância entre funções. Assim, a classificação fiscal que lhes é aplicável deve ser feita à luz da RGI 3: deve prevalecer a posição em último lugar na ordem numérica entre as possíveis. Assim, entre as posições 3303.00.10 (perfumes– pretendida pelo Fisco) e 33.07 (desodorantes), deve prevalecer a posição 33.07, conforme determina a Regra 3, 'c'.
>
> Quanto à distinção entre perfume e água de colônia, afirma que considerar um percentual genérico de concentração aromática dos perfumes e das águas carece de qualquer fundamento, seja técnico, seja legal, tendo sido adotado fundamento do "Jornal Cruzeiro", datado de 02.11.2012, do "Promobit", e outros endereços eletrônicos sem qualquer valor científico. Mesmo a Nota Coana/Cotac/Dinom nº 344/2006 que, no entender do auditor fiscal, traria o "entendimento hodierno da Administração já foi revogada, sendo certo que a própria Anvisa não aplica o critério de distinção de perfumes das águas baseado na concentração aromática em função da inexistência de fundamento técnico para tanto.
> Adiante, afirma que seria absolutamente irrazoável – e flagrantemente contrário à segurança jurídica – admitir a possibilidade de que os produtos da Impugnante pudessem ser definidos de formas distintas para fins de regulação e para fins fiscais.
>
> ÁGUAS DE COLÔNIA
> Afirma que, nos termos da NESH as águas-de-colônia e perfumes têm, genericamente, a função principal/preponderante de perfumar o corpo, classificando-se, assim, em posição NCM específica. Entretanto, os desodorantes corporais não se confundem com águas de colônia e perfumes.
> A presença da característica desodorante nas águas-de-colônia e perfumes faz com que a classificação fiscal do produto seja, expressa e objetivamente, excluída da posição 3303, e remetida para a posição 3307.
> Aduz que a autuação adotou apenas parcialmente as NESH da posição 33.03, omitindo o trecho que exclui desta posição os desodorantes corporais, que devem ser enquadrados na posição 3307. Da mesma forma, a autoridade administrativa não apresenta argumentação quanto a produtos como o que vai abaixo exemplificado, vez que é inequívoca a adequação da classificação fiscal aplicada pela Impugnante, alinhada com o que seus produtos são, e não com o que a fiscalização gostaria que fossem:

Original




HIDRATANTES E ÓLEOS CORPORAIS

A Impugnante retoma o argumento de falta de embasamento técnico para a reclassificação.

Especificamente quanto aos óleos e hidratantes corporais desodorantes, defende que não há qualquer conflito com o texto da posição 33.07, adotada pela Impugnante.

Insiste que a classificação fiscal dos produtos não se baseia meramente na presença de agentes desodorantes na composição química dos produtos, mas sim à pluralidade de funções específicas destes produtos. E na ausência dessa preponderância entre funções, fica simples de visualizar que deve prevalecer a posição em último lugar na ordem numérica entre as possíveis. Isto é, entre as posições 3304.99.10 e 3304.99.90 (cremes de beleza e loções – pretendida pelo Fisco) e 33.07 (desodorantes), deve prevalecer a posição 33.07, conforme determina a Regra 3, 'c'.

Aduz que função essencial" ou característica preponderante evidentemente só pode ser considerada para fins de classificação fiscal quando efetivamente existe. Ora, além de os óleos desodorantes e desodorantes hidratantes protegerem o corpo contra odores, como decorrência da produção de efeitos dos elementos bacteriostáticos contidos nas suas respectivas formulações (devida e oportunamente submetidas ao crivo da ANVISA – vide Doc.6), eles também se prestam à hidratação da pele dos usuários. Essas funções podem ser consideradas igualmente específicas. E traz exemplo que demonstra, em sua visão, a multifuncionalidade do produto hidratante desodorante corporal:

Original

Informa a existência do acórdão nº 14-2706, do Conselho de Contribuintes, assim ementado:

> EMENTA: IPI. CLASSIFICAÇÃO FISCAL. HIDRATANTES E DESODORANTES.
> Preparações cremosas hidratantes com propriedades desodorantes devem ser classificadas na posição 3307, à luz dos certificados de registro emitidos pela Vigilância Sanitária do Ministério da Saúde, os quais atestam que os produtos foram enquadrados como desodorantes corporais. Aplicação da RGI nº 3-b, combinada com o texto da posição 3307 e com a Nota 3 do Capítulo 33.

Raciocina que, pelo fato de que produto concorrente aos óleos desodorantes de sua fabricação já teve sua classificação fiscal apreciada pelo CARF, com fundamento em laudo técnico, tal entendimento deveria ser observado. Isso é o que se impõe não só pelo primado da segurança jurídica e pela confiança legítima inerente à relação entre Administração e Administrado, mas como decorrência do inciso III do artigo 100 do CTN:

> Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:
> (...)
> III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;
> (...)
> Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.
> II – **Aplicação do art. 112 do CTN**, posto que, no contexto da complexidade técnica inerente à classificação fiscal, caso permaneçam quaisquer dúvidas quanto ao enquadramento adequado de um ou mais produtos nas posições da Tabela de Incidência do IPI, é imperiosa a aplicação do artigo 112 do CTN, devendo prevalecer a interpretação mais benéfica ao contribuinte.

Original

Admitindo, para argumentar, a dúvida quanto à classificação fiscal, a inteligência do art. 112 do CTN imporia que prevalecesse a classificação dos produtos objeto do auto de infração como desodorantes colônia e desodorantes corporais, conforme praticado pela Impugnante.

**III – Segurança jurídica: aplicação da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (LINDB)** que estabelece, em seu art. 30:

As autoridades públicas devem atuar para aumentar a segurança jurídica na aplicação das normas, inclusive por meio de regulamentos, súmulas administrativas e respostas a consultas.
Assim, as autoridades públicas têm o dever de promover a manutenção da segurança jurídica na aplicação das normas, observando a jurisprudência a respeito da classificação fiscal de produtos – salvo se houvesse razões extremamente relevantes para sua alteração (o que não seria o caso destes autos).
No mesmo sentido, invoca a Lei nº 13.874/19 (Lei de Liberdade Econômica) que reafirmou que os usos, costumes e práticas do mercado devem ser levados em consideração na avaliação e interpretação dos negócios jurídicos.
Tudo isso estaria em linha com o princípio da proteção da confiança, enquanto dimensão da segurança jurídica, cabendo lembrar que houve submissão dos produtos ao crivo técnico da ANVISA, a agência reguladora competente para analisar (e deferir ou não) o registro de produtos que representem risco sanitário.

Seria evidente, em sua forma de ver, que uma hipotética mudança de entendimento a esse respeito somente poderia produzir efeitos em relação a fatos geradores futuros.
Ademais, a jurisprudência pátria, tanto no âmbito administrativo quanto no judicial, construída ao longo de mais de 30 anos, teria firmado o entendimento de que a classificação fiscal deve corresponder à classificação conferida pelo órgão técnico legalmente competente para analisar e registrar determinados produtos, prevalecendo tal entendimento em face de eventual entendimento divergente da RFB

**IV – Produção de prova pericial porque,** sem prova técnica, a autoridade administrativa promoveu lançamento de ofício a partir da reclassificação fiscal de diversos produtos fabricados pela Impugnante.
Alega que apesar de ter produzido farta documentação que acompanha a Impugnação, requer o deferimento da produção de prova pericial técnica, conforme o disposto no inciso IV do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, para que seja atestada a característica, a composição química e eficácia da finalidade dos produtos reclassificados.

É o relatório, vazado com a síntese que foi possível alcançar

A DRJ 06, analisando as razões de defesa, assim ementou seu Acórdão :

**ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**
Período de apuração: 01/07/2016 a 31/12/2017

PERFUME COM SUBSTÂNCIA DESODORANTE. FUNÇÃO PRINCIPAL DE PERFUMAR O CORPO. TIPI 3303.00.10.
Os perfumes com desodorante classificam-se no código 3303.00.10 da TIPI, por terem como característica essencial perfumar o corpo.
ÁGUA DE COLÔNIA COM SUBSTÂNCIA DESODORANTE. FUNÇÃO PRINCIPAL DE PERFUMAR O CORPO. TIPI 3303.00.20.
As Águas de Colônia com desodorante, classificam-se no código 3303.00.20 da TIPI, por terem como característica essencial perfumar o corpo.
HIDRATANTE E ÓLEOS CORPORAIS, COM SUBSTÂNCIA DESODORANTE. FUNÇÃO PRINCIPAL DE TRATAMENTO DO CORPO. TIPI 3303.00.20.

Original

> Os produtos denominados loção hidratante e óleos corporais classificam-se nos códigos 3304.99.10 e 3304.99.90 da TIPI, por terem como característica essencial a conservação e o cuidado da pele do corpo, ainda que possuam propriedade de desodorante.
> DILIGÊNCIA/PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE.
> Indeferem-se os pedidos de diligência considerados no julgamento como prescindíveis ao desfecho da lide.
> **Impugnação Improcedente**
> **Crédito Tributário Mantido**

Ainda inconformada, a então manifestante apresentou Recurso Voluntário a este CARF, repetindo os argumentos apresentados em sede de impugnação, nos seguintes tópicos :

> I – Da tempestividade
> II – Síntese da demanda
>
> > 6. Pois bem. Nos termos da decisão recorrida, é incontroverso que os produtos da Recorrente são divididos em três grupos: (i) desodorante corporal, (ii) desodorante colônia e (iii) desodorante antitranspirante; que possuem em sua composição química agentes bactericidas que lhes conferem função desodorante, além de conterem diversos ingredientes com função antimicrobiana; e que a função desodorante dos produtos foi devidamente reconhecida perante os órgãos regulatórios competentes.
> >
> > 7. Rememore-se que, como forma de corroborar a função desodorante presente nas fórmulas de seus produtos, a Recorrente forneceu à fiscalização consultas obtidas na base de dados de substâncias da "Cosmetic Ingredient Database" – CosIng – Comissão Europeia que consolida a base de dados para informações acerca de ingredientes utilizados em preparações cosméticas1. Nesse sentido, apresentamos exemplo da descrição trazida pela CosIng em relação ao Triclosan, ingrediente presente nas formulações da Recorrente, juntamente com outras **substâncias coadjuvantes**, e que tem como funções a ação antimicrobiana, desodorante e conservante:
>
> III – Preliminarmente
> > III.A – Preliminarmente – Vício Material : nulidade do lançamento de ofício diante da violação á não cumulatividade do IPI – ausência de reconstituição da escrita fiscal
> > III.B – Preliminarmente – Vício Material – ausência de prova técnica
> > III.C – Preliminarmente – Do cerceamento ao direito de defesa – essencialidade da prova pericial ao deslinde da controvérsia
> IV – Do direito
> > IV.A – Classificação fiscal dos produtos sujeitos á regulação
> > IV.B – Da adequação da classificação fiscal adotada pela recorrente
> > IV.B.1 – "Perfumes"
> > IV.B.2 – "Águas de colônia"
> > IV.B.3 – " Hidratantes e óleos corporais"
> > IV.C – Da aplicação do art. 112 do CTN
> V – Conclusão e pedido
> 253. Diante de todo o exposto, resta inequivocamente demonstrado que a autuação em referência não merece prosperar, e que o acórdão recorrido merece ser **integralmente reformado**, especialmente, e em síntese, pois:
>
> A. Os produtos da Hinode são cosméticos com múltiplas funções (ou multifuncionais), conforme se depreende do seu registro junto à autoridade regulatória competente, qual seja a ANVISA;
>
> B. Conforme entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça (REsp 1.555.004-SC), deve ser mantida a classificação de produto adotada pela ANVISA, agência reguladora, com natureza de autarquia sob regime especial, que tem a atribuição de zelar pela saúde pública, e o quadro técnico necessário para exercer a competência fiscalizatória sobre os produtos regulados, como é o caso

Original

dos cosméticos e produtos de higiene pessoal. Não cabe à RFB avaliar a natureza técnica destes produtos, mas tão somente atribuir o efeito jurídico correspondente à classificação que decorre de uma avaliação técnica especializada, por profissional técnico habilitado. Como exposto, a fiscalização não apresentou nenhuma prova técnica nestes autos. Rememore-se que "Cabe à autoridade fiscal apresentar as provas dos fatos imputados em auto de infração, sendo a carência probatória ensejadora de improcedência da autuação." (vide Acórdão 3402-008.924, julgado em 25.08.2021 pela 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária deste Conselho);

C. Frise-se: a jurisprudência do CARF e do STJ reconhecem que a competência para tratar da classificação técnica de produtos sujeitos à regulação, como é o caso dos produtos em referência, é **exclusiva** do órgão regulador – no caso, da ANVISA, cujo parecer quanto aos produtos resta demonstrado por meio do registro de produto correspondente;

D. Deve ser reconhecida a nulidade do auto de infração em razão de vício material que atinge a materialidade do IPI, imposto sobre transações, não cumulativo e apurado escrituralmente, posto que não foi observada a metodologia prevista na legislação para apuração do crédito tributário pretendido. Há, portanto, flagrante violação ao artigo 142 do CTN, bem como ao artigo 252 do RIPI (falta de reconstituição da escrita fiscal) e ao artigo 49 do CTN;

E. Deve ser reconhecida a nulidade do auto de infração em razão de vício material, diante da total ausência de prova técnica – violação ao art. 142 do CTN, ao artigo 9º do Decreto nº 70.235/72 e ao Parecer Normativo COSIT 6/2018, além de ter sido utilizada como fundamento norma revogada (a Nota Coana/Cotac/Dinom nº 344/2006);

F. Restou demonstrada a insubsistência do lançamento de ofício em relação aos produtos óleos desodorantes corporais, diante da existência de jurisprudência do CARF especificamente sobre a classificação fiscal de produto semelhante, fundamentada em laudo técnico, sob pena de violação ao art. 100, III e § único, bem como ao art. 146, todos do CTN e à neutralidade concorrencial tributária.

G. Não obstante a competência privativa (técnica, científica e funcional) da ANVISA para dispor sobre a classificação sanitária de cosméticos e produtos de higiene pessoal, o que é feito a partir dos competentes registros de produto, caso haja dúvida por parte da fiscalização quanto ao tratamento tributário a ser aplicado a determinada hipótese, deve ser seguida a interpretação mais favorável ao contribuinte, como preceitua o art. 112 do CTN, além da busca da verdade material/verdade real que deve orientar o processo administrativo fiscal;

H. Ainda que pudessem ser superadas as razões acima, no mérito deve ser declarada a improcedência da autuação, cancelando-se o lançamento tributário correspondente, em razão de ser correta classificação fiscal dos produtos conferida pela Recorrente, tendo em vista as características multifuncionais destes produtos e o seu enquadramento à luz das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, especialmente a **Regra 3**;

I. Ainda subsidiariamente, mesmo que não seja determinado o cancelamento do auto de infração, deve ser ao menos reconhecida a improcedência da cobrança de multa e juros, em razão da alteração do critério para classificação dos produtos objeto da autuação, conforme determina o art. 100, parágrafo único, do CTN.

254. Portanto, requer-se:

(i) seja reconhecida a **improcedência integral da autuação**, com o cancelamento do crédito tributário correspondente (lançamento de ofício do IPI, acrescido de multa e juros);

(ii) em atendimento ao princípio da verdade material, seja enfim deferida a produção de prova pericial, mediante baixa em diligência para resposta por expert técnico dos quesitos formulados pela ora Recorrente no momento da impugnação, para demonstrar que por suas formulações e características, os produtos da Recorrente tem múltiplas funções, sem preponderância entre si. Por

Original

> conseguinte, restará demonstrado que seu enquadramento à luz das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado deve ser feito especialmente a **Regra 3**.

Assim me vieram os autos.

## Voto Vencido

O Recurso Voluntário é tempestivo, preenche os requisitos formais para sua admissibilidade, portanto dele conheço.

Em que pese esse relator compreender que o presente processo está maduro para julgamento, assim, em sessão proferindo o voto de mérito, fui vencido para conversão do julgamento em diligência.

Na oportunidade de proferir o mérito, assim constou da conclusão:

> Conclusão
>
> Por todo o exposto rejeito as preliminares, indefiro o pedido de realização de perícia, por prescindível e, no mérito, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto

(assinado digitalmente)

Ari Vendramini

## Voto Vencedor

Conselheiro, Laércio Cruz Uliana Junior.

Em que pese o laborioso voto do relator, ouso em divergir, em caso análogo envolvendo o PAF nº 19311.720310/2017-15, no qual fui relator compreendi por bem baixar o processo em diligência, por tais razões, entendo ser pertinente o mesmo procedimento.

Como pode-se concluir muitas das definições técnicas sobre os produtos não estão disponíveis no Sistema Harmonizado ou nas Nesh, devendo nesse caso nos socorrer das publicações técnicas internacionais e dos posicionamentos dos órgãos técnicos, e também de laudos técnicos se for o caso.

O entendimento é pela diligência.

Diligência na recorrente

A recorrente deve ser intimada a:

1. Relacionar a lista de produtos autuados com os nomes dos referidos produtos notificados na ANVISA, identificando o processo ou outro dado que permita a busca por pesquisa pela própria ANVISA ou em seu portal;

2. Apresentar a composição química em percentual de peso ou outra medida adequada, para os produtos autuados, identificando a função de cada substância;

Original

3. Confirmar os quesitos e peritos indicados em recurso voluntário, para realização de laudos a serem solicitados ao INT.

Diligência na ANVISA

A autoridade fiscal deve oficiar à ANVISA, solicitando o seguinte:

1. Esclarecer qual a definição técnica de desodorante, águas de colônia e hidratantes utilizada pela ANVISA para classificar produtos nos itens 20 a 23 da I) LISTA DE TIPOS DE PRODUTOS DE GRAU 1 do Anexo II da revogada RDC no 211/2005, informando, se possível, os atos normativos ou a literatura científica utilizada;

2. Esclarecer como são classificados os produtos que contém substâncias destinadas a funções distintas, como produto destinado a perfumar e desodorizar e produtos destinados a hidratar e desodorizar. Há algum parâmetro de composição química que identifica a função principal de um produto para ser designado como desodorante, ou água de colônia, ou hidratante?

3. Qual a distinção entre as consultas produtos notificados, produtos registrados e produtos regularizados constantes no portal da ANVISA (https://consultas.anvisa.gov.br/#/)?

4. Os produtos classificáveis no grau 1, sujeitos à notificação, são submetidos a testes de análise química pela ANVISA?

5. Qual a posição da ANVISA quanto à classificação dos produtos da lista anexa (encaminhar a lista relacionada pela recorrente da petição de notificação com os produtos objeto da autuação) de acordo com os itens constantes da I) LISTA DE TIPOS DE PRODUTOS DE GRAU 1 ou II) LISTA DE TIPOS DE PRODUTOS DE GRAU 2 do Anexo II da revogada RDC no 211/2005?

Perícia Técnica solicitada ao Instituto Nacional de Tecnologia - INT

A autoridade fiscal atuará como perito assistente e solicitará laudos ao INT, às expensas da recorrente, e nos termos do artigo 64 do Decreto no 7.574/2011, para que, sobre cada produto autuado, se pronuncie sobre os seguintes quesitos:

1. Nome técnico e comercial

2. Composição química

3. O produto é voltado para conservação ou cuidados da pele?

4. O produto tem ação hidratante?

5. O produto tem função antioxidante?

6. O produto tem função de perfumar?

7. O produto tem função desodorizante?

8. Trata-se de uma loção para o corpo?

9.Trata-se de um desodorante corporal?

10. O produto apresenta a substância química “triclosan” ou “polyglyceryl-3 caprylate” ou “ethylhexyglycerin?

11. Quais as funções que as três substâncias acima mencionadas podem desempenhar, além da função antibaterciana?

Original

12. Qual a principal função do produto: perfumar, hidratar ou desodorizar?

13. Esclarecer quais os critérios técnicos utilizados para se determinar a função principal, se for caso, explicitando a literatura a respeito;

Diante do exposto, voto para converter o julgamento em diligência, nos termos acima indicados, devendo a autoridade fiscal, ao final, elaborar relatório fiscal, facultando à recorrente o prazo de trinta dias para se pronunciar sobre seu resultado, de acordo com o parágrafo único do artigo 35 do Decreto no 7.574/2011.

Laércio Cruz Uliana Junior – Redator designado.

Original