



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



<b>PROCESSO</b>	<b>11050.000639/2011-87</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3002-004.304 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	14 de maio de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	TIMAC AGRO INDUSTRIA E COMERCIO DE FERTILIZANTES LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Data do fato gerador: 24/05/2006, 13/10/2006, 23/02/2007, 26/03/2007, 10/04/2007, 25/04/2007, 18/06/2007, 04/10/2007, 16/10/2007, 11/02/2008, 03/04/2008, 04/04/2008, 27/06/2008, 27/08/2008, 17/11/2008, 07/04/2009, 07/05/2009, 24/07/2009, 21/08/2009, 23/09/2009, 25/01/2010, 19/03/2010, 07/04/2010, 11/06/2010, 13/10/2010, 14/10/2010, 03/12/2010, 14/12/2010, 11/01/2011, 28/03/2011

CERCEAMENTO DE DEFESA. PERÍCIA LABORATORIAL. PARTICIPAÇÃO DO IMPORTADOR. DESNECESSIDADE.

A conferência aduaneira e a verificação de mercadorias são atos de ofício. A coleta de amostras e a solicitação de laudos técnicos pela fiscalização prescindem da presença ou anuência do importador para sua validade, sendo o contraditório diferido para a fase de impugnação. Preliminar rejeitada.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVA PERICIAL. INDEFERIMENTO.

É lícito ao julgador indeferir pedido de nova perícia quando o acervo probatório constante dos autos (laudos, literatura técnica e prova emprestada) for suficiente para a formação do seu convencimento.

**Assunto: Classificação de Mercadorias**

Data do fato gerador: 24/05/2006, 13/10/2006, 23/02/2007, 26/03/2007, 10/04/2007, 25/04/2007, 18/06/2007, 04/10/2007, 16/10/2007, 11/02/2008, 03/04/2008, 04/04/2008, 27/06/2008, 27/08/2008, 17/11/2008, 07/04/2009, 07/05/2009, 24/07/2009, 21/08/2009, 23/09/2009, 25/01/2010, 19/03/2010, 07/04/2010, 11/06/2010, 13/10/2010, 14/10/2010, 03/12/2010, 14/12/2010, 11/01/2011, 28/03/2011

PREPARAÇÕES PARA HIGIENE DO ÚBERE. PRODUTOS DE TOUCADOR PARA ANIMAIS (33.07). DISTINÇÃO TÉCNICA DE DESINFETANTES (38.08).

Os produtos destinados à higiene e ao cuidado dermatológico de animais, compostos por agentes umectantes (glicerina) e concentrações de ácido láctico inferiores a 10%, cuja finalidade precípua é a manutenção da integridade cutânea e a prevenção de fissuras, enquadram-se como "produtos de toucador preparados para animais" na posição 33.07. A classificação na posição 38.08 pressupõe agentes que destroem microrganismos de maneira irreversível, aplicados geralmente em objetos inanimados, ambientes ou instrumentos, o que difere da aplicação direta em tecido vivo para fins de higiene e proteção dermatológica. A existência de propriedades biocidas ou profiláticas não afasta o enquadramento no Capítulo 33 quando tais funções são acessórias à higienização e ao condicionamento do animal, conforme a Nota 4 do referido capítulo e o perfil de segurança dermatológica atestado por testes de não irritabilidade.

ERRO DE CLASSIFICAÇÃO NO AUTO DE INFRAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.

Identificada a divergência técnica entre posições específicas que afastam a capitulação pretendida pelo Fisco, e, sendo vedada a alteração do fundamento legal do auto de infração em sede de julgamento para manter a exigência fiscal, impõe-se a declaração de improcedência do lançamento e o conseqüente cancelamento do crédito tributário.

MULTA POR ERRO DE CLASSIFICAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 161. REVOGAÇÃO SUPERVENIENTE DO ART. 84, I, DA MP Nº 2.158-35/2001. APLICAÇÃO DO ART. 106, II, "A", DO CTN.

Embora a Súmula CARF nº 161 estabeleça que o erro de classificação na Declaração de Importação enseja, por si só, a multa de 1%, independentemente da correção da classificação apontada no lançamento de ofício, verifica-se a perda do fundamento de validade de tal exigência no caso concreto. Diante da revogação expressa do art. 84, I, da MP nº 2.158-35/2001 pelo art. 181, II, da LC nº 227/2026, impõe-se a aplicação do princípio da retroatividade da lei mais benigna, conforme o art. 106, II, "a", do CTN, resultando na insubsistência da penalidade e de qualquer crédito remanescente.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, em dar provimento ao recurso voluntário. Os conselheiros Renata Casorla Mascareñas, Marcio José Pinto Ribeiro e Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha acompanharam a relatora Neiva Aparecida Baylon pelas conclusões, seguindo declaração de voto apresentada pela conselheira Renata Casorla Mascareñas, convertida em voto vencedor por voto de qualidade, que considerou incorreta a classificação fiscal atribuída no auto de infração, vencidos os conselheiros Neiva Aparecida Baylon (relatora), Adriano Monte Pessoa e Gisela Pimenta Gadelha, que deram provimento ao recurso por acolherem a classificação fiscal declarada pela autuada. Designada, nos termos do art. 114, § 9º, do RICARF, a Conselheira Renata Casorla Mascareñas para apresentar ementa e voto vencedor consignando os fundamentos adotados pela maioria qualificada.

*Assinado Digitalmente*

**Neiva Aparecida Baylon – Relator**

*Assinado Digitalmente*

**Renata Casorla Mascareñas – Redatora designada**

*Assinado Digitalmente*

**Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha – Presidente**

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Adriano Monte Pessoa, Gisela Pimenta Gadelha, Marcio José Pinto Ribeiro (substituto[a] integral), Neiva Aparecida Baylon, Renata Casorla Mascareñas, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha (Presidente).

## RELATÓRIO

Para fins de economia processual adoto o relatório da decisão recorrida a fim de elucidar os fatos que motivaram a autuação, vejamos:

Trata o presente processo de auto de infração lavrado para a exigência de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, além da respectiva multa de ofício de 75% e dos acréscimos legais correspondentes, e de auto de infração em que é exigida multa regulamentar de 1%, por erro de classificação fiscal. Segundo a

descrição fiscal (fls. 47/59), os lançamentos referem-se às seguintes Declarações de Importação/Adições:

DI/Adição	DI/Adição	DI/Adição	DI/Adição	DI/Adição	DI/Adição
06/0601513-7/003	07/0788664-8/006	08/0501469-6/004	09/0430936-8/006	10/0125932-9/004	10/2183861-9/001
06/0601513-7/005	07/0788664-8/008	08/0971483-8/001	09/0430936-8/008	10/0451401-0/001	10/2230966-0/001
06/0601513-7/007	07/1357798-8/001	08/0971483-8/002	09/0430936-8/009	10/0560035-1/005	11/0063749-6/001
06/1236565-9/006	07/1357798-8/002	08/1334117-0/003	09/0430936-8/011	10/0560035-1/006	11/0063749-6/002
06/1236565-9/007	07/1415610-2/001	08/1334117-0/004	09/0564328-8/001	10/0560035-1/012	11/0063749-6/003
07/0237143-7/001	07/1415610-2/002	08/1334117-0/005	09/0955881-1/001	10/0560035-1/013	11/0063749-6/004
07/0386855-6/002	08/0209353-6/001	08/1334117-0/010	09/0955881-1/002	10/0979922-5/001	11/0558215-0/002
07/0386855-6/003	08/0209353-6/002	08/1831776-5/001	09/0955881-1/003	10/0979922-5/002	11/0558215-0/003
07/0458058-0/001	08/0495367-2/001	08/1831776-5/002	09/1108804-5/001	10/0979922-5/003	
07/0458058-0/003	08/0495367-2/002	08/1831776-5/007	09/1285621-6/002	10/0979922-5/004	
07/0529694-0/001	08/0495367-2/003	08/1831776-5/008	09/1285621-6/003	10/0979922-5/006	
07/0788664-8/002	08/0495367-2/004	09/0430936-8/001	10/0125932-9/001	10/1800144-3/003	
07/0788664-8/004	08/0495367-2/005	09/0430936-8/002	10/0125932-9/003	10/1811348-9/007	

Nessas DI, o importador submeteu a despacho produto descrito como “FILMADINE 10 KGS, PRODUCT USED FOR HYGIENE OF THE CATTLES TEAT AFTER MILKING (PRODUTO UTILIZADO NA HIGIENIZAÇÃO DOS TETOS/ÚBERES BOVINOS APÓS A ORDENHA – USO VETERINÁRIO”, fabricado pela HYPRED, empresa situada na França, classificando-a, segundo a Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM, nos códigos 3808.40.10 (vigente entre 01/01/2002 a 31/12/2006), 3808.94.10 (vigente de 01/01/2007 a 31/12/2007) e 3808.94.19 (vigente a partir de 01/01/2008). A DI nº 09.1108804-5, que deu origem ao procedimento fiscal, foi registrada em 21/08/2009 e selecionada para atividade de revisão aduaneira a fim de esclarecer a classificação tarifária; foi designada para a retirada de amostras a assistente MARIA DE JESUS DE VITO, que fez coleta em 03/09/2009, tendo sido a contra-prova entregue ao representante legal do importador; a DI foi desembarçada em 04/09/2009, mediante pedido de exame ao Laboratório Nacional de Análises; em 27/10/2010, foi emitido o Laudo de Análise nº 3140/2010-1 pelo Centro Tecnológico de Controle de Qualidade Falcão Bauer; foram localizadas as outras DI em que o importador registrou exatamente a mesma mercadoria, estendendo-se o procedimento fiscal para o período compreendido entre 05/2006 e 03/2011. Com base no laudo pericial e nas regras de classificação tarifária, mais especificamente nas Regras nºs 1 e 6 das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado e na Regra Geral Complementar nº 1, do Mercosul, concluiu a fiscalização que o importador classificou incorretamente a mercadoria, porquanto não se trate de preparação desinfetante, mas de “Preparação constituída de Ácido Lático, Glicerina, Água, Composto Etoxilado e Composto Orgânico com Caráter Aniônico, Outra Preparação à base de Compostos Orgânicos não especificada nem compreendida em outra posição, Outra Preparação das Indústrias Químicas não especificada nem compreendida em outras posições”, enquadrando-se na NCM 3824.90.89. Cientificada, em 24/05/2011 (fls. 05, 16 e 60), a interessada, por intermédio de procurador (fls. 387/391), apresentou, tempestivamente, em 21/06/2011, impugnação (fls. 371/385), instruída com documentos (fls. 386/454), a seguir sintetizada. Em síntese aos fatos, aduz que o

produto FILMADINE trata-se de desinfetante para ser utilizado após a ordenha, acrescentando que a coleta de amostras do produto para exame laboratorial ocorreu sem seu conhecimento e consentimento. Em preliminar, alega nulidade do auto de infração, por cerceamento de defesa e prejuízo ao contraditório, referindo-se ao fato de a perícia ter sido realizada sem que tenha sido instada a se manifestar, de forma unilateral e sem o seu acompanhamento, além de, embora mencionado e colacionado em parte, não ter sido o laudo juntado em sua íntegra, impedindo a contestação de suas conclusões. Cita dispositivos da Constituição Federal, doutrina e jurisprudência. No mérito, defende a classificação do FILMADINE na posição 3808 da NCM, sustentando que se trata de produto desinfetante, contestando, em contrapartida, a relação com a descrição da posição 3824.90. Alega, para amparar sua tese, licença do MAPA (doc. 03) e “OPINIÃO CLASSIFICATÓRIA”, que diz ter contratado junto a técnicos especializados (doc. 04), que requer faça parte da impugnação como razões de defesa. Reclama do parecer técnico em que se baseia o lançamento por não ser conclusivo e por não informar objetivamente acerca da função precípua do produto informado, o que defende ser o principal motivo da realização da perícia. Considera que o relatório de fiscalização se contradiz, ao referir que os produtos não se enquadram em categoria alguma, e que as respostas aos quesitos são inconclusivas para o enquadramento na NCM, o que ficou a critério e alvedrio dos auditores fiscais. Pondera que os quesitos formulados pela fiscalização não são suficientes para a correta identificação da mercadoria, não podendo ser utilizados para a classificação em NCM diversa da utilizada pelo importador, que argúi ter sido confirmada pelo laudo contratado, destacando as propriedades desinfetantes e germicidas do ácido láctico e do lactado de etanolamina, bem como a presença de “repelente de insetos 3535”, o que, segundo as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado da posição 38.08, estaria condizente com o conceito de inseticida. Exclui a classificação na subposição de primeiro nível 3808.50, o que conduziria para a subposição 3808.9, observando-se a RGI nº 6. Valendo-se da Regra Geral Interpretativa nº 3, conclui que, por lhe ser essencial a função desinfetante, o enquadramento ocorreria na subposição 3808.94. Por fim, observa que a classificação apontada no laudo (3808.94.29) não corresponde à antes utilizada (3808.94.19), em face da impossibilidade de enquadrá-lo como um desinfetante domissanitário, destinado à desinfecção de ambientes. Refuta, de qualquer modo, haver possibilidade de classificação na NCM 3824.90.89. Pugna pela necessidade de realização de perícia para que seja esclarecida qual é a correta classificação fiscal do produto, citando jurisprudência. Indicando assistente técnico e formula quesitos (fl. 384). Requer, ao final, que as intimações sejam realizadas no exclusivo nome de seus procuradores signatários. À fl. 456, consta petição, protocolizada em 05/09/2011, em que a interessada informa que sua nova denominação social é TIMAC AGRO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE FERTILIZANTES LTDA e não ROULLIER BRASIL, como constou do auto de infração, razão pela qual diz “re-ratificar” a impugnação para informar a correta razão social. À fl. 460, em

11/04/2013, foi apresentada renúncia de mandato por TIAGO BARRETO MACEIRA, que ressalva a permanência como procurador de GEORGE LIPPERT NETO.

A Impugnação foi julgada improcedente, tendo sido proferido o Acórdão, assim ementado:

IDENTIFICAÇÃO DE PRODUTOS IMPORTADOS. PERÍCIA TÉCNICA. SOLICITAÇÃO. PRERROGATIVA FISCAL. A autoridade fiscal, independentemente da anuência ou acompanhamento do importador, tem a prerrogativa de solicitar perícia técnica, para identificação das mercadorias.

CONTRADITÓRIO E DIREITO DE DEFESA. O direito de contraditório e de ampla defesa é observado, no âmbito do processo administrativo fiscal, a partir da faculdade de impugnar o lançamento.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS. AUTORIDADE ADUANEIRA. COMPETÊNCIA. A competência para efetuar a classificação fiscal é do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, não se tratando de aspecto a ser dirimido mediante laudo técnico pericial.

Em sede de Recurso Voluntário, a recorrente requer:

1. A anulação do Auto de Infração, em razão do cerceamento de defesa decorrente da realização de perícia sem sua participação;

ou, subsidiariamente:

2. O reconhecimento de que a classificação fiscal correta do produto é na NCM 3808;

3. O conseqüente cancelamento das exigências fiscais, incluindo IPI, multas e juros;

4. A realização de nova perícia técnica, com a devida participação da recorrente, a fim de assegurar o contraditório e a ampla defesa.

É o relatório.

## VOTO VENCIDO

Conselheira **Neiva Aparecida Baylon**, Relatora

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Conforme relatado, trata-se de **auto de infração** lavrado para a exigência de **Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI**, além da respectiva multa de ofício de 75% e dos

acréscimos legais correspondentes, e de **auto de infração** em que é exigida **multa regulamentar** de 1%, por erro de classificação fiscal.

Do TVF, verifica-se que, por força do laudo laboratorial proferido, a fiscalização discordou da classificação fiscal adotada pela contribuinte na subposição **NCM 3808.94.19** - “Outros” – para o produto **FILMADINE** (*produto desinfetante ou semelhante previsto no NCM 38.08*), conforme declarado pela Impugnante quando da importação, vindo a concluir tratarem-se os mesmos de produtos que deveriam classificados na posição **NCM 3824**.

## 1. DAS PRELIMINARES

### 1.1. Do Cerceamento de Defesa

A Recorrente alega nulidade do auto de infração em razão da realização de perícia laboratorial sem sua participação direta no momento da coleta e análise.

Sem razão a Recorrente. Conforme bem pontuado pela decisão de piso, a conferência aduaneira e a verificação de mercadorias são atos de ofício da autoridade fiscal, amparados pelos arts. 564, 566 e 569 do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/2009). A fiscalização tem a prerrogativa de coletar amostras e solicitar laudos técnicos para identificar a natureza da mercadoria, não sendo obrigatória a presença ou anuência do importador para a validade do ato administrativo de fiscalização.

O contraditório, no processo administrativo fiscal, é diferido para o momento da impugnação, onde o contribuinte pode contestar os fundamentos do laudo e apresentar suas próprias provas técnicas, o que foi efetivamente realizado pela Recorrente. Portanto, afasto a preliminar de nulidade.

### 1.2. Da Necessidade de Nova Perícia

Quanto ao pedido de nova perícia, entendo que o acervo probatório constante dos autos — que inclui o laudo da fiscalização, a opinião classificatória do CENPEC, literatura técnica e prova emprestada de processo judicial — é suficiente para a formação do convencimento deste julgador, sendo desnecessária a realização de nova diligência pericial, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/72.

## 2. DO MÉRITO

A controvérsia cinge-se à classificação fiscal do produto “FILMADINE”, utilizado para a higienização dos tetos bovinos após a ordenha (teat dip).

A fiscalização sustenta que o produto é uma “preparação à base de compostos orgânicos” da posição 38.24, alegando que sua função é meramente higienizante e que o laudo laboratorial não teria confirmado a ação desinfetante.

Contudo, a análise detida da composição e da finalidade do produto conduz a conclusão diversa. O FILMADINE contém ácido láctico em concentração de 8%. A literatura técnica apresentada pela Recorrente, a opinião classificatória CENPEC (FLS. 527/545), bem como o laudo

pericial judicial produzido em caso análogo (HM VIR FILM+), demonstram de forma inequívoca que o ácido láctico, nesta concentração, atua como agente bactericida e bacteriostático eficaz.

A função de um produto teat dip não é meramente estética ou de limpeza superficial; sua finalidade essencial é a prevenção de mastite mediante a eliminação de microrganismos patogênicos no canal do teto após a ordenha. Trata-se, portanto, de uma preparação com propriedade desinfetante.

As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH) para a posição 38.08 esclarecem que esta posição compreende produtos concebidos para destruir ou repelir germes, insetos, etc. O fato de o produto conter agentes emolientes (para proteção da pele do animal) ou tensoativos não afasta sua classificação como desinfetante, conforme expressamente previsto no Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 12/2003:

“Artigo único. As preparações desinfetantes contendo qualquer princípio ativo desinfetante [...] são classificadas na subposição 3808.40 [atual 3808.94] da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).”

Ademais, a presença do componente “repelente de insetos 3535” reforça o enquadramento na posição 38.08, que também abrange inseticidas e repelentes.

A posição 38.24, por sua vez, é uma posição residual (“não especificados nem compreendidos em outras posições”). Havendo uma posição que descreve de forma mais específica a função do produto (desinfetante - 38.08), esta deve prevalecer por força da RGI 3 “a”.

Conforme jurisprudência do CARF, especialmente o Acórdão nº 3402-004.683 (Processo 11128.000599/2007-46, 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, sessão de 24 de outubro de 2017), a posição 3808 da NCM inclui também os produtos apresentados como preparações, além dos produtos embalados para vendas a retalho ou sob a forma de artigos, sendo a classificação fiscal correta aquela que enquadra o produto na posição mais específica.

Portanto, a classificação adotada pela Recorrente (3808.94.19 ou desdobramentos da 38.08 conforme a época) mostra-se correta, uma vez que o produto é tecnicamente uma preparação desinfetante de uso veterinário.

### 3. CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por afastar as preliminares suscitadas e, no mérito, DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para reformar a decisão recorrida e cancelar o lançamento tributário, reconhecendo a correção da classificação fiscal na posição 38.08 da NCM.

*Assinado Digitalmente*

**Neiva Aparecida Baylon**

**VOTO VENCEDOR**

Renata Casorla Mascareñas, Redatora designada

Acompanho a conclusão da Ilustre Relatora pelo provimento do Recurso Voluntário, em que pese divergir quanto à classificação fiscal do produto Filmadine.

O produto em análise é uma preparação utilizada na higienização de tetos bovinos após a ordenha, composta por "Ácido Láctico (8%), Glicerina, Água, Composto Etoxilado e Composto Orgânico com Caráter Aniônico". Embora o voto condutor tenha fixado a classificação na Posição 3808, mais precisamente na subposição 3808.94 cujo texto é "Desinfetantes", entendo que a mercadoria guarda identidade técnica com os produtos de higiene e toucador para animais.

A Solução de Consulta Coana nº 235/2015 mencionada pela Recorrente ao referir-se aos autos nº 5077265-59.2015.4.04.7100/RS, a qual trata do "HM VIR FILM +", analisou mercadoria com características análogas às do presente feito: produto para higiene das tetas de vacas com propriedades hidratantes e antissépticas, constituído por menos de 10% de ácido láctico. Naquela oportunidade, a Administração Tributária reconheceu que o ácido láctico em tais concentrações é usualmente encontrado em produtos de higiene e cosméticos, com fundamento no Parecer Técnico nº 7, de 28 de setembro de 2001, da Anvisa:

ASSUNTO: Classificação de Mercadorias

EMENTA: Código NCM 3307.90.00

Mercadoria: Produto para higiene das tetas das vacas após a ordenha, com propriedades hidratantes e antissépticas, constituído por menos de 10% de ácido láctico, menos de 0,5% de ácido salicílico, aloe vera, emoliente, glicerina, agente hidratante, água, surfactantes, perfume, espessantes, regulador de pH e corante verde, apresentado na forma líquida, acondicionado para venda a retalho em bombonas plásticas de 5 litros, 10 litros, 20 litros ou 60 litros, tambores plásticos de 120 litros ou 220 litros e IBC de 1.000 litros.

DISPOSITIVOS LEGAIS: RGI 1 (Nota 4 do Capítulo 33 e texto da posição 33.07) e RGI 6 (texto da subposição 3307.90.00) da TEC, aprovada pela Res. Camex nº 94, de 2011, e da Tipi, aprovada pelo Dec. nº 7.660, de 2011, e subsídios extraídos das Nesh, aprovadas pelo Dec. nº 435, de 1992, e consolidadas pela IN RFB nº 807, de 2008, com alterações posteriores.

No caso do produto Filmadine, a presença de glicerina e agentes emolientes lhe confere uma função de cuidado e condicionamento da pele do animal (prevenção de fissuras), essencial para o seu bem-estar.

Por força da RGI-1, a classificação deve observar a Nota Legal 4 do Capítulo 33 da NCM, que determina: "*Consideram-se 'produtos de perfumaria ou de toucador preparados e preparações cosméticas', na aceção da posição 33.07, entre outros, os seguintes produtos: (...) produtos de toucador preparados, para animais.*". Assim, a Nota 4 do Capítulo 33 (que é Nota de Seção/Capítulo e tem valor legal permanente pela RGI-1) define a posição 33.07 como o destino de "**produtos de toucador preparados, para animais**".

Complementarmente, as Nesh do Capítulo 33 (com vigência a partir de 14/02/2018) esclarecem que os produtos destas posições nelas permanecem mesmo que contenham, **acessoricamente**, determinadas substâncias empregadas em farmácia ou como **desinfetantes** e mesmo que possuam, **acessoricamente**, propriedades terapêuticas ou **profiláticas**.

As preparações para cuidados animais descritas nas Nesh transcendem a mera finalidade estética ou odorífera; abrangem também, em essência, itens de higiene voltados à prevenção de patologias que possam comprometer diretamente a saúde e o bem-estar do animal.

Assim, no Sistema Harmonizado, se a função principal do produto for a limpeza e o condicionamento para manter a integridade da pele, a presença de um agente biocida (ácido láctico) para prevenir infecções pode ser interpretada como uma propriedade profilática acessória, conforme prevê a Nota Explicativa do Capítulo 33.

Já as Nesh da Posição 3808 (com vigência a partir de 14/02/2018) esclarecem:

Os produtos da posição 38.08 são subdivididos como segue:

- I) Os inseticidas (...)
- II) Os fungicidas (...)
- III) Os herbicidas, inibidores de germinação e reguladores do crescimento de plantas(...)
- IV) Os desinfetantes

Os desinfetantes são agentes que **destroem de maneira irreversível as bactérias, vírus e outros microrganismos indesejáveis, que se encontram, geralmente, em objetos inanimados.**

Os desinfetantes utilizam-se, por exemplo, nos hospitais, para **limpeza das paredes**, etc., ou para a **esterilização de instrumentos**. Utilizam-se também na agricultura, para **desinfecção de sementes**, e na **fabricação de alimentos para animais, a fim de combater microrganismos indesejáveis.**

Incluem-se neste grupo os produtos **desinfetantes**, bacteriostáticos e esterilizantes. (...)"

Tradicionalmente, os domissanitários (ou produtos de limpeza e conservação, do subitem 3808.94.1 – *desinfetantes apresentados em formas ou embalagens exclusivamente para uso direto em aplicações domissanitárias*) são destinados à higienização de **objetos inanimados e ambientes**, como pisos, paredes e equipamentos, como sugerem as Nesh da Posição 3808 acima transcritas. A **aplicação direta em tecidos vivos** (pele de animais ou humanos) geralmente desloca o produto para outras categorias regulatórias: higiene/cosméticos e antissépticos/terapêuticos. A aplicação de um produto **diretamente no úbere da vaca** não se confunde com a **desinfecção de um ambiente** (curral).

Na ficha de informações de segurança do produto Filmadine às fls. 73 consta (tradução livre): “Contato com a pele: FILMADINE não é irritante para a pele (OCDE 404). Contato

*com os olhos: FILMADINE não é irritante para os olhos (OCDE 405)*". Ou seja, apesar de conter ácido láctico em nas proporções citadas, o produto é formulado para o contato seguro com a pele/olhos do animal, característica típica de produtos de higiene/toucadador.

Desinfetantes puros (Capítulo 38) costumam apresentar **maior agressividade química**; o perfil "não irritante" é uma característica intrínseca de produtos destinados ao cuidado e higiene (Capítulo 33).

O trecho da sentença de procedência da ação judicial que foi reproduzido no Recurso Voluntário indica a formação de um **filme** para proteger o canal do teto. Veja-se: "A aplicação do filme em questão jamais seria por mera questão de toucadador, ou de cosmética, em tetos de vacas, e ainda, ao final da ordenha;". Malgrado o entendimento fixado na sentença, a formação de uma barreira física (filme) para proteger o canal do teto sugere função de "proteção e manutenção de tecidos" que é típica de preparações cosméticas e de toucadador que visam **manter o bom estado de partes do corpo**.

A glicerina aparece na mesma faixa de relevância que o ácido láctico. Se a finalidade fosse puramente a desinfecção (Capítulo 38), a presença de um umectante tão expressivo seria secundária; no entanto, para a higiene e prevenção de fissuras no úbere, ela é funcionalmente central. A presença de glicerina em concentração relevante demonstra que o objetivo da fórmula é equilibrar a assepsia com a hidratação, evitando fissuras. Em um desinfetante comum, o umectante seria um aditivo secundário; num produto de toucadador, ele é parte essencial da funcionalidade de "cuidado".

No tocante ao produto referido na Solução de Consulta Coana nº 235/2015, é virtualmente análogo ao Filmadine em termos de formulação (ácido láctico + glicerina) e função. A semelhança reforça que o Filmadine segue o mesmo padrão de mercado do HM VIR FILM +: um produto onde a função de higiene e condicionamento da pele (Capítulo 33) é indissociável da função de controle microbiológico (Capítulo 38), com uma composição que prioriza a segurança dermatológica do animal.

O equívoco da classificação do produto Filmadine como "*desinfetantes apresentados em formas ou embalagens exclusivamente para uso direto em aplicações domissanitárias*" parece ainda mais evidente quando analisadas as Soluções de Consulta vigentes para artigos abrangidos pelo item 3808.94.1, sob o qual se encontra o enquadramento postulado<sup>1</sup>:

Solução de Consulta Cosit nº 98.063, de 05/03/2025

Código NCM: 3808.94.19

Ex Tipi: Sem enquadramento

Mercadoria: Desinfetante constituído por 99 %, em peso, de ácido tricloroisocianúrico (CAS 87-90-1) e 1 % de componentes inertes, **utilizado no**

<sup>1</sup> Mais precisamente, NCM 3808.40.10 (vigente entre 01/01/2002 e 31/12/2006), 3808.94.10 (vigente de 01/01/2007 a 31/12/2007) e 3808.94.19 (vigente a partir de 01/01/2008) – fls. 48 do Relatório Fiscal.

**tratamento de água** em processos industriais ou para torná-la potável, com atuação no controle de fungos, bactérias, algas, protozoários etc., apresentado em pastilhas de 200 g (forma própria para venda a retalho) acondicionadas em baldes com capacidade de 22 kg, comercialmente denominado "TCCA tabletes".

Solução de Consulta Cosit nº 98.436, de 06/12/2024

Código NCM: 3808.94.19

Ex Tipi: Sem enquadramento

Mercadoria: Pastilha com atuação multifuncional (contra vírus, fungos e bactérias) constituída por sulfato de sódio, hipoclorito de sódio, ácido cítrico, cloreto de sódio, carbonato de sódio e bicarbonato de sódio, **utilizada, por exemplo, no tratamento de água, desinfecção de superfícies e higienização de frutas**, em razão da sua ação esterilizante, desinfetante, sanitizante e odorizante, com peso de 1 g, apresentada em sachês, acondicionada em embalagens com 6, 12 ou 50 pastilhas, comercialmente denominada de "Pastilhas de dióxido de cloro".

Solução de Consulta Cosit nº 98.140, de 29/05/2024

Código NCM: 3808.94.19

Ex Tipi: sem enquadramento

Mercadoria: Preparação de álcool etílico hidratado líquido 46° INPM e água, contendo composto de amônio quaternário benzil c-12-16 alquil dimetil amônio e desnaturante (benzoato de denatônio), podendo conter ainda fragrância e corante; apresentando efeito bactericida, **própria para aplicação como desinfetante, em uso domissanitário**, acondicionada em frasco de 500 ml ou de 1 litro.

Solução de Consulta Cosit nº 98.007, de 25/01/2023

Código NCM 3808.94.19

Ex Tipi: sem enquadramento

Mercadoria: Álcool etílico na forma líquida, acrescido de água, com graduação alcoólica de 70° INPM (92° GL), com ação desinfetante e antisséptica, **próprio para uso direto em aplicações domissanitárias na higienização e desinfecção de superfícies**, acondicionado em garrafa de 1 litro ou galão de 5 litros, de plástico.

Solução de Consulta Cosit nº 98.266, de 09/11/2022

Código NCM 3808.94.19

Ex Tipi: sem enquadramento

Mercadoria: Álcool etílico 70°INPM, em gel, próprio para uso como **desinfetante em superfícies**, apresentado para venda a retalho em frascos de 480 g, 500 g ou galão de 5 L.

Solução de Consulta Cosit nº 98.142, de 03/11/2022

Código NCM: 3808.94.19

Ex TIPI: sem enquadramento

Mercadoria: Álcool etílico na forma líquida, acrescido de água e desnaturante (benzoato de denatônio), com graduação alcoólica de 70° INPM (74,4° GL), com ação **desinfetante e antisséptica**, utilizado para a **higienização e desinfecção de superfícies**, acondicionado em garrafas plásticas de 1 litro.

É importante a distinção de que o Filmadine é **aplicado em um ser vivo** para higiene e prevenção de patologias, e não para a limpeza de ambientes, superfícies ou objetos inanimados (domissanitários):

3808.94.1 Apresentados em formas ou embalagens exclusivamente para **uso direto em aplicações domissanitárias**

3808.94.2 Apresentados de **outro modo**

A corroborar com a distinção, trago a Solução de Divergência Cosit nº 98.025, de 28/06/2017, que classificou uma preparação para a **higiene das mãos** constituída por **álcool etílico (70%, em peso)** em desdobramento do item 3808.94.2, ou seja, no item “residual”, como um desinfetante apresentado “de outro modo”, e não no desdobramento que corresponde aos desinfetantes apresentados em formas ou embalagens **exclusivamente** para uso direto em **aplicações domissanitárias** - 3808.94.1. Vide:

Solução de Divergência Cosit nº 98.025, de 28/06/2017

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Reforma de ofício a Solução de Consulta SRRF/8ªRF/Diana nº 27, de 18 de abril de 2011.

Código NCM: 3808.94.29

Mercadoria: Preparação para a higiene das mãos, com ação antisséptica e hidratante, constituída por álcool etílico (70%, em peso), água, glicerina, carbômero e trietanolamina, na forma de um gel, acondicionado em frasco com 50 g, 140 g e 250 g, comercialmente denominado **“gel higienizante para as mãos”**.

Por todas essas razões, entendo que o enquadramento postulado não se sustenta, e que o Filmadine deve ser classificado na NCM como um **produto de toucador para animais**.

No entanto, considerando que a divergência repousa entre a Posição 38.08 (pela função biocida do ácido láctico reconhecida no voto condutor) e a 33.07 (pela composição hidratante e destino de toucador animal), independentemente de qual dessas duas seja a “vencedora” técnica, ambas anulam a classificação pretendida pelo Fisco (38.24) no auto de infração, o que conduz à improcedência do lançamento.

A Súmula CARF nº 161, vinculante, dita que **“o erro de indicação, na Declaração de Importação, da classificação da mercadoria na Nomenclatura Comum do Mercosul, por si só,**

*enseja a aplicação da multa de 1%, prevista no art. 84, I da MP nº 2.158-35, de 2001, ainda que órgão julgador conclua que a classificação indicada no lançamento de ofício seria igualmente incorreta”.*

Com a revogação expressa do dispositivo legal que amparava a exigência da referida multa, pelo art. 181, II, da LC nº 227/2026 c/c art. 106, II, 'a', do CTN, em que pese o entendimento divergente do voto condutor quanto à classificação fiscal e a Súmula CARF nº 161, acompanho a Relatora pelas conclusões, para dar provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Renata Casorla Mascareñas**