



## PARECER Nº 0309/2024

**TIPO:** PARECER CONSULTIVO

**ASSUNTO:** alíquota do ICMS incidente sobre a comercialização de produtos de higiene pessoal, perfumaria e cosméticos.

**DISPOSITIVOS INTERPRETADOS:**

1. artigo 20, IV, da Lei nº 7.000/01
2. Lei Federal nº 6.360/76
3. TIPI (aprovada pelo Decreto nº 11.158/2022)

**EMENTA:** ICMS – PRODUTOS DE HIGIENE PESSOAL, PERFUMARIA E COMÉSTICOS – ALÍQUOTA DO IMPOSTO.

1. Conforme prevê o art. 3º, III, IV e V da Lei federal nº 6.360/1976, os “produtos de higiene pessoal” são aqueles destinados ao asseio ou à desinfecção corporal; os “perfumes” têm como finalidade a odorização de pessoas ou ambientes; e os “cosméticos” servem à proteção ou ao embelezamento humano, conceitos bastante distintos uns dos outros. 2. Nesse sentido, a alíquota de 25%, prevista na alínea “g” do inciso IV do artigo 20 da Lei nº 7.000/2001, se destina apenas a perfumes e cosméticos. 3. Para os produtos de higiene pessoal incide a alíquota modal de 17% enquanto inexistir alíquota específica para o mesmo.

### 1. RELATÓRIO

1.1 Trata, a presente solução de consulta, de interpretação e aplicação das normas relativas às alíquotas do imposto, notadamente sobre os produtos de higiene pessoal classificados nas NCMS/SH 3305.10.00, 3307.10.00, 3307.20.10, 3307.20.10, 3307.20.10, 3307.20.90, 3307.20.90 e 3307.20.90, para saber se são tributados à alíquota interna de 17 ou 25%.

1.2 A Consulente informa que é uma indústria do regime ordinário e a partir de 01/01/2021 passou a recolher o ICMS com alíquota de 25%, sobre os produtos Xampu (NCM 3305.10.00), creme de pentear (NCM 3305.90.00) e condicionador (NCM 3305.90.00 EX01).



1.3 Em março de 2024, realizou venda a PJ contribuinte do ICMS comércio varejista, sendo questionada sobre a alíquota do ICMS incidente nos produtos citados acima, solicitando alteração para 17%.

1.4 Realizou consulta sobre o tema junto ao FALE CONOSCO, que também deu o entendimento de que a alíquota para os produtos citados é 17%.

1.5 Nesse contexto, apresenta os seguintes questionamentos:

1.5.1 Está correta a orientação de que Xampu (NCM 3305.10.00), creme de pentear (NCM 3305.90.00) e condicionador (NCM 3305.90.00 EX01) se enquadram como produto de higiene?

1.5.2 Deve ser considerada a alíquota de ICMS igual a 17% para esses produtos?

1.5.3 Se a alíquota for de 17%, como proceder em relação aos períodos anteriores, pois desde 2021 a empresa recolhe à alíquota de 25% de ICMS?

**É o relatório.**

## **2. PRELIMINARES**

2.1 Compulsando os autos, verifica-se que a consulta preenche os requisitos formais dos arts. 102 e 103 da Lei nº 7.000/2001.

## **3. INTERPRETAÇÃO**

3.1 A consulta se refere à interpretação e aplicação das normas previstas no art. 20 da Lei nº 7.000/2001, do Estado do Espírito Santo, e das normas relativas à classificação dos produtos definidos na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI) como PRODUTOS DE HIGIENE PESSOAL, PERFUMARIA E COMÉSTICOS, a fim de responder quais alíquotas do ICMS são aplicáveis a cada um desses produtos<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Cumpre salientar que idêntica consulta fora realizada por Consultante diversa, respondida através do Parecer nº 0199/2024, sendo, a presente solução de consulta, mera reiteração hermenêutica.



3.2 As alíquotas do ICMS estão definidas no art. 20 da Lei nº 7.000/2001, que assim prescreve:

*Art. 20. As alíquotas do Imposto quanto às Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e às Prestações de Serviços de Comunicação e de Transporte Interestadual e Intermunicipal, são:*

*I - **17% (dezesete por cento):***

*a) **nas operações realizadas no território do Estado, salvo o disposto nos incisos III e IV;***

*...*

*IV - 25% (vinte e cinco por cento) nas prestações de serviço de comunicação realizadas no território do Estado e nas operações internas, inclusive de importação, realizadas com bens e mercadorias abaixo classificados segundo a Nomenclatura Brasileira de Mercadorias – SISTEMA HARMONIZADO – NBM/SH:*

*...*

*g) **perfumes e cosméticos, classificados nas posições 3303, 3304, 3305 e 3307;** (g.n.)*

3.3 Nota-se que a alíquota modal do imposto (*i.e.*, *geral*) é de 17%, tendo como uma das exceções a alíquota de 25% prevista, no inciso IV, “g”, para os produtos **perfumes** e **cosméticos**, classificados nas posições NCM/SH 3303, 3304, 3305 e 3307 da TIPI.

3.4 Consultando a Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), temos as seguintes classificações das referidas NCMs:

**3303.00 - Perfumes e águas-de-colônia.**

3303.00.10 - Perfumes (extratos)

3303.00.20 - 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.**

3304.10.00 - Produtos de maquiagem para os lábios

3304.20 - Produtos de maquiagem para os olhos

3304.20.10 Sombra, delineador, lápis para sobrancelhas e rímel

3304.20.90 Outros

3304.30.00 - Preparações para manicuros e pedicuros

3304.9 - Outros

3304.91.00 - Pós, incluindo os compactos

3304.99 - Outros

3304.99.10 - Cremes de beleza e cremes nutritivos; loções tônicas

3304.99.90 - Outros

Ex 01 - Preparados bronzeadores

Ex 02 - Preparados antissolares, exceto os que possuam propriedades de bronzeadores

**33.05 Preparações capilares.**

**3305.10.00 - Xampus**

3305.20.00 - Preparações para ondulação ou alisamento, permanentes

3305.30.00 - Laquês (Lacas\*) para o cabelo





3305.90.00 - Outras

Ex 01 - Condicionadores

**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.**

3307.10.00 - Preparações para barbear (antes, durante ou após)

3307.20 - Desodorantes (desodorizantes) corporais e antiperspirantes

3307.20.10 - Líquidos

3307.20.90 - Outros

3307.30.00 - Sais perfumados e outras preparações para banhos

3307.4 - Preparações para perfumar ou para desodorizar ambientes, incluindo as preparações odoríferas para cerimônias religiosas:

3307.41.00 - Agarbate e outras preparações odoríferas que atuem por combustão

3307.49.00 - Outras

3307.90.00 - Outros

Ex 01 - Soluções para lentes de contato ou para olhos artificiais

3.5 Deve-se observar que a alínea “g” do inciso IV do artigo 20 da Lei nº 7.000/2001 prescreve a alíquota de 25% apenas para as mercadorias **perfumes** e **cosméticos**, entretanto, consta nesse dispositivo as NCMs 3305 (Preparações capilares) e 3307 (Preparações para barbear, desodorantes corporais, preparações para banhos ...), que, a princípio, não estão na mesma classe dos perfumes e dos cosméticos.

3.6 Entretanto, percebe-se que a Lei nº 7.000/2001 e a TIPI não tratam dos conceitos dos **produtos de higiene pessoal**, **perfumes** e **cosméticos**, cujas definições podemos encontrar na Lei federal nº 6.360/1976, que dispõe sobre vigilância sanitária a que ficam sujeitos os medicamentos, as drogas, os insumos farmacêuticos e correlatos, cosméticos, saneantes e outros produtos, e dá outras providências:

Art. 3º - Para os efeitos desta Lei, além das definições estabelecidas nos incisos I, II, III, IV, V e VII do Art. 4º da Lei nº 5.991, de 17 de dezembro de 1973, são adotadas as seguintes:

III - **Produtos de Higiene**: produtos para uso externo, antissépticos ou não, destinados ao asseio ou à desinfecção corporal, compreendendo os sabonetes, xampus, dentífricos, enxaguatórios bucais, antiperspirantes, desodorantes, produtos para barbear e após o barbear, estípticos e outros;

IV - **Perfumes**: produtos de composição aromática obtida à base de substâncias naturais ou sintéticas, que, em concentrações e veículos apropriados, tenham como **principal finalidade a odorização de pessoas ou ambientes**, incluídos os extratos, as águas perfumadas, os perfumes



cremosos, preparados para banho e os odorizantes de ambientes, apresentados em forma líquida, geleificada, pastosa ou sólida;

V - **Cosméticos**: produtos para uso externo, **destinados à proteção ou ao embelezamento das diferentes partes do corpo**, tais como pós faciais, talcos, cremes de beleza, creme para as mãos e similares, máscaras faciais, loções de beleza, soluções leitosas, cremosas e adstringentes, loções para as mãos, bases de maquiagem e óleos cosméticos, ruges, "blushes", batons, lápis labiais, preparados anti-solares, bronzeadores e simulatórios, rímeis, sombras, delineadores, tinturas capilares, agentes clareadores de cabelos, preparados para ondular e para alisar cabelos, fixadores de cabelos, laquês, brilhantinas e similares, loções capilares, depilatórios e epilatórios, preparados para unhas e outros;

3.7 Nesse contexto, resta claro que os **produtos de higiene pessoal** são aqueles destinados ao asseio ou à desinfecção corporal, os **perfumes** têm como finalidade a odorização de pessoas ou ambientes e os **cosméticos** se destinam à proteção ou ao embelezamento das diferentes partes do corpo humano, conceitos bastante distintos uns dos outros.

3.8 Assim, pode-se concluir que a significação do enunciado disposto na alínea "g" do inciso IV do artigo 20 da Lei nº 7.000/2001 se refere apenas aos **cosméticos** e aos **perfumes**, signos linguísticos inequivocamente distintos dos signos **produtos de higiene pessoal**.

3.9 A jurisprudência persuasiva do Conselho Estadual de Recursos Fiscais (CERF/ES) tem seguido esse mesmo entendimento, como demonstra o Acórdão nº 008/2022, decidido, a unanimidade, no pleno daquela Corte:

**ACÓRDÃO N.º 008/2022 - PLENO /CERF**

**EMENTA: ICMS - CREDITAR-SE DO IMPOSTO EM DESACORDO COM AS EXIGÊNCIAS PREVISTAS NA LEGISLAÇÃO – PRODUTOS DE HIGIENE PESSOAL – PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO, REJEITADA - ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DOS PARÂMETROS DE ATUALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO – SÚMULA N.º 004/2015 DO CERF – ILICITUDE CARACTERIZADA – AÇÃO FISCAL PROCEDENTE – RECURSO IMPROVIDO – ACÓRDÃO RECORRIDO MANTIDO.**

(...)

No mérito, **os produtos de higiene pessoal, não obstante serem classificados nas posições da NCM/SH n.ºs 3303, 3304, 3305 e 3307, são gravados com alíquota de 17%. A alíquota de 25%, conforme disposto no art. 20, IV, "g", da Lei n.º 7.000/01, só se aplica a perfumes e cosméticos com essa mesma classificação fiscal.** (g.n.)

(...)

(DIO/ES: 20/12/2022)

3.10 Por fim, apenas a título elucidativo, o art. 100, II do CTN prescreve que são normas complementares da legislação tributária "as decisões dos órgãos



*singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa*". Entretanto, esta lei, que daria efeitos vinculantes às decisões do CERF, ainda não existe.

#### 4. PERGUNTAS E RESPOSTAS

4.1 Está correta a orientação de que Xampu (NCM 3305.10.00), creme de pentear (NCM 3305.90.00) e condicionador (NCM 3305.90.00 EX01) se enquadram como produto de higiene?

Resposta: Sim, conforme explicado neste parecer de consulta.

4.2 Deve ser considerada a alíquota de ICMS igual a 17% para esses produtos?

Resposta: Sim, conforme explicado neste parecer de consulta, os produtos de higiene pessoal classificados nas NCMs indicadas são tributados à alíquota de 17%.

4.3 Se a alíquota for de 17%, como proceder em relação aos períodos anteriores, pois desde 2021 a empresa recolhe à alíquota de 25% de ICMS?

Resposta: Havendo comprovação de recolhimento a maior do imposto, sub-roga-se o contribuinte no direito de pleitear a restituição do indébito, desde que o pedido seja protocolado, na Secretaria da Fazenda, no prazo decadencial de cinco anos, conforme prevê o art. 168 do CTN. Ressalte-se que, nos termos do artigo 166 do CTN, a restituição do imposto, que comporte a transferência do respectivo encargo financeiro, somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo ou estar expressamente autorizado pelo terceiro que o assumiu.

É o parecer.

Encaminhado ao Centro de Estudos Tributários – CET – para apreciação.

Vitória/ES, 27 de maio de 2024.

(assinado digitalmente)  
ANDRÉ LUIZ FIGUEIREDO ROSA  
**Auditor Fiscal da Receita Estadual**

De acordo. Encaminhe-se à Gerência Tributária.





GOVERNO DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
SUBSECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA  
GERÊNCIA TRIBUTÁRIA



*(assinado digitalmente)*

FLÁVIO VIGANOR SILVA  
**Presidente do Centro de Estudos Tributários**

*(assinado digitalmente)*

ALEXANDRE DE CASTRO PEREIRA  
**Secretário do Centro de Estudos Tributários**

*(assinado digitalmente)*

PRISCILLA CORREA GONÇALVES DE REZENDE  
**Membro do Centro de Estudos Tributários**

Aprovo o Parecer Consultivo nº 309/2024.

Se a consulente já vem adotando o entendimento constante no mencionado parecer, que o mantenha com o fito de evidenciar conformidade com as disposições da legislação aplicável. Caso contrário, que o adote, no prazo de dez dias, contado do seu recebimento, em atendimento ao disposto no art. 849 do RICMS/ES.

Comunique a consulente. Remeta uma cópia do referido parecer à Gerência Fiscal, com fulcro no art. 857 do RICMS/ES.

*(assinado digitalmente)*

HUDSON DE SOUZA CARVALHO  
**Gerente Tributário**