



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 produtos¹.

¹ 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