



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	98.061 – COSIT
DATA	5 de março de 2025
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000.000/0000-00

Assunto: Classificação de Mercadorias

Código NCM: 3912.39.90

Mercadoria: Cetil hidroxietilcelulose (HMHEC), CAS 80455-45-4, mesmo contendo pequenas quantidades de água (até 5 %, em peso), hidrogenofosfato de sódio (até 1 %), sílica hidratada (até 1 %) e de sílica dimetil silicato (até 1 %), utilizada como espessante e emoliente na fabricação de cosméticos e de produtos de higiene pessoal, apresentada em pó, acondicionada em frascos de 100 g e 500 g ou em *big bag* de 22,7 kg, comercialmente denominada “celulose modificada”.

Dispositivos Legais: RGI/SH 1 (Nota 6 b) do Capítulo 39), RGI/SH 6 e RGC 1 da NCM, constante da TEC, aprovada pela Resolução Gecex nº 272, de 2021, e da TIPI, aprovada pelo Decreto nº 11.158, de 2022, e subsídios extraídos das Nesh, aprovadas pelo Decreto nº 435, de 1992 e atualizadas pela IN RFB nº 2.169, de 2023.

RELATÓRIO

Versa a presente consulta sobre a classificação fiscal na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) constante da Tarifa Externa Comum (TEC), aprovada pela Resolução Gecex nº 272, de 19 de novembro de 2021, e da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), aprovada pelo Decreto nº 11.158, de 29 de julho de 2022, da mercadoria assim caracterizada pelo interessado:

[Informações sigilosas]

FUNDAMENTOS

Identificação da mercadoria:

3. A mercadoria objeto da consulta é o cetil hidroxietilcelulose (HMHEC), CAS 80455-45-4, mesmo contendo pequenas quantidades de água (até 5 %, em peso), hidrogenofosfato de sódio (até 1 %), sílica hidratada (até 1 %) e sílica dimetil silicato (até 1 %), utilizada como espessante e emoliente na fabricação de cosméticos e de produtos de higiene pessoal, apresentada em pó, acondicionada em frascos de 100 g e 500 g ou em *big bag* de 22,7 kg, comercialmente denominada “celulose modificada”.

Classificação da mercadoria:

4. A Constituição Federal de 1988 (CF/88) estabeleceu os fundamentos para o Sistema Tributário Nacional, sendo, evidentemente, a principal fonte normativa do direito tributário brasileiro. Além disso, o Código Tributário Nacional (CTN), Lei nº 5.172, de 1966, aprovado como lei ordinária, tendo sido recepcionado com força de lei complementar pela CF/67, e mantido tal *status* com o advento da CF/88, é o diploma legal que estabelece as normas gerais tributárias. O CTN, em seu artigo 96, dispõe sobre a abrangência da expressão “legislação tributária”, com a seguinte instrução: A expressão “legislação tributária” compreende as leis, os **tratados e as convenções internacionais**, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

5. O Brasil é parte contratante da Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, portanto, sujeito as suas diretrizes. No ordenamento jurídico brasileiro o Presidente da República tem competência para celebrar os tratados e convenções internacionais e, posteriormente, submetê-los ao Congresso Nacional para sua aprovação, mediante decreto legislativo. Após a aprovação pelo Congresso Nacional o texto segue para ratificação do poder Executivo culminando na promulgação mediante decreto. A jurisprudência e a doutrina brasileira acolheram a tese de que os tratados e convenções internacionais devidamente internalizados e as leis ordinárias federais possuem a mesma hierarquia jurídica, ou seja, aqueles são incorporados ao ordenamento jurídico brasileiro como normas infraconstitucionais.

6. O texto da Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias foi aprovado no Brasil pelo Decreto Legislativo nº 71, de 11 de outubro de 1988, e promulgado pelo Decreto nº 97.409, de 23 de dezembro de 1988, com posteriores alterações aprovadas pelo Secretário Especial da Receita Federal do Brasil, por força da competência que lhe foi delegada pelo art. 2º do Decreto nº 766, de 3 de março de 1993.

7. A classificação fiscal de mercadorias fundamenta-se nas Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI/SI) da Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, nas Regras Gerais Complementares do Mercosul (RGC/NCM), na Regra Geral Complementar da TIPI (RGC/TIPI), nos pareceres de classificação do Comitê do Sistema Harmonizado (CSH) da Organização Mundial das Alfândegas (OMA) e nos ditames do Mercosul, e, subsidiariamente, nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh).

8. A RGI/SI nº 1 dispõe que os títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos têm apenas valor indicativo, para os efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas, pelas Regras seguintes (RGI/SI 2 a 5). A RGI/SI nº 6, por sua vez, dispõe que a classificação de mercadorias nas subposições de uma mesma posição é determinada, para os efeitos legais, pelos textos dessas subposições e das Notas de subposição respectivas, entendendo-se que apenas são comparáveis subposições do mesmo nível.

9. Além disso, no que se refere aos desdobramentos regionais, temos por fundamento a Regra Geral Complementar do Mercosul nº 1 (RGC/NCM 1) que dispõe que as Regras Gerais para interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão, *mutatis mutandis*, para determinar dentro de cada posição ou subposição, o item aplicável e, dentro deste último, o subitem correspondente, entendendo-se que apenas são comparáveis desdobramentos regionais (itens e subitens) do mesmo nível.

10. Salienta-se que a determinação do enquadramento da mercadoria segue os princípios legais estabelecidos no âmbito da NCM. Em resumo, primeiro deve ser determinada a posição pertinente da mercadoria para em seguida determinar a sua subposição (de 1º e de 2º níveis), somente após é que se analisa os desdobramentos regionais (primeiro o item, depois o subitem). Qualquer análise distinta deste rito infringe o comando legal instituído na Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias.

11. Ademais, em relação ao enquadramento em Ex-tarifário da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), temos por fundamento a Regra Geral Complementar da TIPI nº 1 (RGC/TIPI 1) que dispõe que as Regras Gerais para interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão, *mutatis mutandis*, para determinar, no âmbito de cada código, **quando for o caso**, o Ex-tarifário aplicável, entendendo-se que apenas são comparáveis Ex-tarifários de um mesmo código.

12. O processo de consulta sobre a interpretação da legislação tributária e aduaneira, inclusive sobre a classificação fiscal de mercadorias, aplicável a fato determinado está regulamentado pelos Decretos nº 70.235, de 1972, e nº 7.574, de 2011, conforme diretriz estabelecida no Decreto-Lei nº

822, de 1969. No âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil o rito para o processo de consulta sobre classificação fiscal de mercadorias está estabelecido na Instrução Normativa RFB nº 2.057, de 2021.

13. O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, autoridade tributária e aduaneira da União, detém, em caráter privativo, competência para elaborar e proferir decisão no âmbito do processo de consulta, bem como proceder à orientação do sujeito passivo no tocante à interpretação da legislação tributária, fundamentado no inciso I, do artigo 6º, da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002.

14. Citada a legislação pertinente e sua respectiva sistemática, passa-se a determinar o correto enquadramento na NCM/TEC/TIPI da mercadoria submetida à consulta.

15. O consulente adota o **código NCM 3912.39.10** e pretende confirmar tal classificação.

16. Diz o texto da **posição 39.12**:

39.12 Celulose e seus derivados químicos, não especificados nem compreendidos noutras posições, em formas primárias.

[Grifo nosso]

17. A **Nota Legal nº 6 do Capítulo 39** estabelece o conceito de forma primária:

6.- Na acepção das posições 39.01 a 39.14, a expressão "formas primárias" aplica-se unicamente às seguintes formas:

- a) Líquidos e pastas, incluindo as dispersões (emulsões e suspensões) e as soluções;*
- b) Blocos irregulares, pedaços, grumos, pós (incluindo os pós para moldagem), grânulos, flocos e massas não coerentes semelhantes.*

[Grifo nosso]

18. Para melhor entendimento da **Nota Legal supracitada** e da abrangência da **posição 39.12** recorre-se às Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh), que constituem elemento subsidiário de caráter fundamental para a correta interpretação do conteúdo da posição, aprovadas pelo Decreto nº 435, de 27 de janeiro de 1992, e atualizadas pela IN RFB nº 2.169, de 2023, que trazem os seguintes esclarecimentos:

Considerações Gerais (Nesh) do Capítulo 39

[...]

Formas primárias

As posições 39.01 a 39.14 abrangem unicamente os produtos em formas primárias. A expressão “formas primárias” encontra-se definida na Nota 6 do presente Capítulo e apenas se aplica às matérias apresentadas sob as seguintes formas:

[...]

2) **Grânulos, flocos, grumos ou pós.** Sob estas formas, estes produtos podem ser utilizados para moldagem, para fabricação de vernizes, colas, etc., como espessantes, agentes de flocação, etc. Podem consistir quer em matérias desprovidas de plastificantes, mas que se tornarão plásticas durante a moldação e tratamento a quente, quer em matérias às quais já tenham sido adicionados plastificantes. Estes produtos podem, além disso, conter cargas (farinha de madeira, celulose, matérias têxteis, substâncias minerais, amidos, etc.), matérias corantes ou outras substâncias enumeradas no número 1) acima. Os pós podem ser utilizados, particularmente, para revestimento de objetos diversos sob a ação do calor mesmo com a aplicação de eletricidade estática.

[...]

Posição 39.12

A.- CELULOSE

A celulose é um hidrato de carbono de alto peso molecular e que forma a textura sólida das matérias vegetais. Encontra-se no algodão no estado quase puro. A celulose não especificada nem compreendida noutras posições, em formas primárias, classifica-se nesta posição.

A celulose regenerada é uma matéria brilhante, transparente, geralmente obtida por precipitação e coagulação de uma solução alcalina de xantato de celulose extrudada em meio ácido. Apresenta-se, em geral, em forma de folhas delgadas e transparentes, que se classificam nas posições 39.20 ou 39.21 ou de filamentos têxteis dos Capítulos 54 ou 55.

A fibra vulcanizada, que se obtém por tratamento das chapas de celulose ou de papel, com cloreto de zinco e que, geralmente, se apresenta em forma de varetas, tubos, folhas, chapas, tiras é igualmente excluída (geralmente posições 39.16, 39.17, 39.20 ou 39.21).

B.- DERIVADOS QUÍMICOS DA CELULOSE

Este grupo inclui os derivados químicos da celulose que servem de base na fabricação de plástico, bem como para outros fins.

Os principais derivados químicos da celulose (plastificados ou não) são:

1) Os acetatos de celulose, obtidos por tratamento da celulose (geralmente dos línteres de algodão ou da pasta química de madeira para dissolução) com anidrido acético e ácido acético, em presença de um catalisador (ácido sulfúrico, por exemplo). Transformados em plástico pela adição de plastificantes, fornecem produtos que têm, sobre os nitratos de celulose, a vantagem de não serem inflamáveis e de poderem empregar-se na moldação por injeção. São normalmente apresentados em pó, grânulos e soluções. Os acetatos de celulose que se apresentem sob a forma de folhas, películas, varetas, varas e tubos, etc., excluem-se (em geral, posições 39.16, 39.17, 39.20 ou 39.21).

2) Os nitratos de celulose (nitrocelulose). Estes produtos resultam da ação sobre a celulose (em geral, línteres de algodão) de uma mistura de ácido nítrico e de ácido sulfúrico. São muito inflamáveis e as variedades muito ricas em nitrogênio (azoto) (algodão-pólvora) são utilizadas na fabricação de explosivos. Por motivos de segurança devem ser transportados umedecidos com álcool etílico, isopropílico ou butílico, geralmente, ou umedecidos ou plastificados com ésteres ftálicos. O nitrato de celulose, plastificado pela cânfora em presença do álcool, constitui a celuloide. A celuloide, que se apresenta em geral em folhas, películas, varetas, varas, tubos e outras formas obtidas por extrusão, exclui-se desta posição (geralmente posições 39.16, 39.17, 39.20 ou 39.21); a celuloide não se presta para moldação por injeção e por isso não se prepara sob a forma de pós para moldação.

A nitrocelulose misturada com outros plastificantes é muito utilizada como base na preparação de vernizes, apresentando-se para esse efeito sob a forma de extratos secos ou pastosos. A solução de nitrocelulose numa mistura de éter e de álcool é o colódio, também compreendido nesta posição; evaporando parcialmente os solventes obtém-se a celoidina, que se apresenta no estado sólido.

3) O acetobutirato e o propionato da celulose. São ésteres da celulose que formam plástico com as mesmas características gerais dos derivados do acetato de celulose.

4) Os éteres da celulose. Os mais importantes entre eles são o carboximetilcelulose, a metilcelulose e o hidroxietilcelulose, que são solúveis em água e se empregam como espessantes ou como colas (para a classificação das colas, ver as Considerações Gerais do presente Capítulo, exclusão b)). Entre os outros éteres da celulose com uma certa importância comercial pode citar-se a etilcelulose, que é um plástico leve.

O plástico que deriva quimicamente da celulose tem, em geral, necessidade de adição de plastificantes.

No que respeita à classificação dos polímeros (incluindo os copolímeros), dos polímeros modificados quimicamente e das misturas de polímeros, ver as Considerações Gerais deste Capítulo.

[Grifo nosso]

19. Em razão das características da mercadoria, cetil hidroxietilcelulose (éter de celulose), conclui-se que está enquadrada na **posição 39.12**, por aplicação da **RGI/SH nº 1** e em conformidade com os esclarecimentos extraídos das Notas Explicativas da respectiva posição. Essa posição desdobra-se em quatro subposições de primeiro nível:

3912.1	- Acetatos de celulose:
3912.20	- Nitratos de celulose (incluindo os colódios)
3912.3	- Éteres de celulose:
3912.90	- Outros

20. Com base na **RGI/SH nº 6**, que estabelece que a classificação de mercadorias nas subposições de uma mesma posição é determinada, para efeitos legais, pelos textos dessas subposições e das Notas de subposição respectivas, será definida a correta subposição no âmbito da posição supracitada.

21. A mercadoria atende aos dizeres da subposição de primeiro nível 3912.3, que se desdobra em duas subposições de segundo nível:

3912.31	-- Carboximetilcelulose e seus sais
3912.39	-- Outros

22. A mercadoria não se trata da carboximetilcelulose ou um dos seus sais. Logo, classifica-se na **subposição 3912.39**. Esse item se desdobra em quatro itens:

3912.39.10	Metil-, etil- e propilcelulose, hidroxiladas
3912.39.20	Outras metilceluloses
3912.39.30	Outras etilceluloses
3912.39.90	Outros

23. A classificação nos desdobramentos regionais será definida pela aplicação da **RGC/NCM nº 1**, que determina que as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão, *mutatis mutandis*, para definir, dentro de cada posição ou subposição, o item aplicável e, dentro deste último, o subitem correspondente, entendendo-se que apenas são comparáveis desdobramentos regionais (itens e subitens) do mesmo nível.

24. O item 3912.39.10 abarca compostos específicos, por exemplo, hidroximetilcelulose, hidroxietilcelulose e hidroxipropilcelulose. Visto que a mercadoria sob consulta é a cetil hidroxietilcelulose, ela não pode ser enquadrada no item citado pois extrapola o seu conteúdo. Portanto, ela está enquadrada no **código NCM 3912.39.90**.

25. Por fim, cabe ressaltar que a Solução de Consulta **não convalida** informações apresentadas pelo consultante, conforme o art. 46, da IN RFB nº 2.057, de 2021. Portanto, para a adoção do código supracitado é necessária a devida correlação das características determinantes da mercadoria com a descrição contida na respectiva ementa. Ademais, a decisão ora proferida não impede que a Autoridade Tributária, no uso das suas competências, solicite amostra para a realização de laudo técnico com intuito de confirmar os dados informados pelo consultante.

CONCLUSÃO

26. Com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado RGI/SH 1 (Nota 6 b) do Capítulo 39 e texto da posição 39.12) e RGI/SH 6 (textos das subposições 3912.3 e 3912.39) e RGC 1 (texto do item 3912.39.90) da NCM, constante da Tarifa Externa Comum (TEC), aprovada pela Resolução Gecex nº 272, de 2021, e da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), aprovada pelo Decreto nº 11.158, de 2022, e suas alterações posteriores, e ainda em subsídios extraídos das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh), aprovadas pelo Decreto nº 435, de 1992, e atualizadas pela Instrução Normativa RFB nº 2.169, de 2023 e alterações posteriores, a mercadoria objeto da consulta **CLASSIFICA-SE** no código NCM/TEC/TIPI **3912.39.90**.

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Com base no relatório e fundamentação acima, a presente Solução de Consulta foi aprovada, nos termos do art. 48 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pela 2ª Turma, constituída pela Portaria RFB nº 1.921, de 13 de abril de 2017, à sessão de 26 de fevereiro de 2025.

Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 44 da Instrução Normativa RFB nº 2.057, de 9 de dezembro de 2021.

Remeta-se o presente processo à unidade de jurisdição para ciência do interessado e demais providências cabíveis.

(Assinado Digitalmente)

ALEXANDER SILVA ARAUJO

AUDITOR-FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

RELATOR

(Assinado Digitalmente)

DIVINO DEONIR DIAS BORGES

AUDITOR-FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

MEMBRO

(Assinado Digitalmente)

CARLOS HUMBERTO STECKEL

AUDITOR-FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

PRESIDENTE DA 2^a TURMA