



## Coordenação-Geral de Tributação

---

### Solução de Consulta nº 98.077 - Cosit

**Data** 29 de março de 2018

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

#### **ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**

#### **Código NCM: 8704.21.90, Ex 01 da Tipi**

**Mercadoria:** Veículo automóvel para transporte de mercadorias, do tipo furgão, com motor de pistão de ignição por compressão (diesel), possuindo peso em carga máxima de circulação, especificado pelo fabricante, de 3.219 kg (peso bruto total).

**Dispositivos Legais:** RGI 1 (texto da posição 87.04), RGI 6 (textos das subposições 8704.2 e 8704.21), RGC 1 (texto do item 8704.21.90) e RGC/Tipi 1 (texto do Ex 01) constantes da TEC, aprovada pela Resolução Camex nº 125, de 2016, e da Tipi, aprovada pelo Decreto nº 8.950, de 2016, e subsídios extraídos das Nesh, aprovadas pelo Decreto nº 435, de 1992 e atualizadas pela IN RFB nº 1.788, de 2018.

## **Relatório**

## **Fundamentos**

### **Identificação da Mercadoria:**

3. A mercadoria objeto da consulta é um veículo automóvel, do tipo furgão, destinado ao transporte de mercadorias em seu espaço interior traseiro, não frigorífico nem isotérmico, com motor de pistão de ignição por compressão (diesel), com 1.560 cm<sup>3</sup> de cilindrada e 8 válvulas, possuindo peso em carga máxima de circulação, especificado pelo fabricante, de 3.219 kg (peso bruto total) com carga útil de 1.519 kg.

**Classificação da Mercadoria:**

4. 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 o tratado e, posteriormente, o Congresso Nacional irá aprová-los, mediante decreto legislativo. A jurisprudência e a doutrina brasileira acolheram a tese de que os tratados internacionais e as leis federais possuem a mesma hierarquia jurídica, ou seja, os tratados internacionais são incorporado no ordenamento jurídica brasileiro como norma infraconstitucional.

5. 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 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.

6. A classificação fiscal de mercadorias fundamenta-se nas Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI/SH) da Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, nas Regras Gerais Complementares do Mercosul (RGC/NCM), nas Regras Gerais Complementares da Tipi (RGC/Tipi), nos pareceres de classificação do Comitê do Sistema Harmonizado da Organização Mundial das Aduanas (OMA) e nos ditames do Mercosul, e, subsidiariamente, nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh).

7. A RGI/SH 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/SH 2 a 5). A RGI/SH 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.

4. Além disso, no que se refere aos desdobramentos regionais, temos por fundamento a Regra Geral Complementar do Mercosul nº 1 (RGC 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.

9. As Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão, *mutatis mutandis* (RGC/Tipi), 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.

8. O consulente pretende ver seu produto classificado na posição 87.04 – Veículos automóveis para transporte de mercadorias. – sugerindo o enquadramento no código NCM 8704.21.90, entretanto, afirma que o produto não se enquadra no Ex 01 da Tipi referente ao código citado.

9. Em razão dos fundamentos apresentados pelo consulente cabe ressaltar os dizeres do artigo 36, da Instrução Normativa RFB nº 1.464, de 8 de maio de 2014.

*Art. 36. Os atos administrativos relativos à classificação fiscal de mercadorias, anteriores a 31 de dezembro de 2001, inclusive, ficam revogados após a entrada em vigor desta Instrução Normativa.*

12. Conforme citado anteriormente a **posição 87.04** abrange os veículos automóveis para transporte de mercadorias. Para melhor entendimento da mercadoria em análise, recorre-se às Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh) da **posição 87.04**, aprovadas pelo Decreto nº 435, de 27 de janeiro de 1992, e atualizadas pela IN RFB nº 1.788, de 2018, que trazem os seguintes esclarecimentos:

*A presente posição compreende especialmente:*

*Os **caminhões e camionetas** comuns (de plataforma, com toldos, fechados, etc.), os veículos para entrega de qualquer tipo, os veículos para mudanças, os caminhões para descarga automática (de caçamba (caixa) basculante, etc.), os caminhões-tanques mesmo equipados com bombas, os caminhões-frigoríficos e os caminhões-isotérmicos, os caminhões com pranchas sobrepostas para o transporte de garrações de ácido, botijões de gás butano, etc., os caminhões de plataforma rebaixada e rampas de acesso para o transporte de material pesado (carros de combate, máquinas de elevação ou de terraplenagem, transformadores elétricos, etc.), os caminhões especialmente concebidos para transporte de concreto (betão\*) excluídos os caminhões-betoneiras da posição 87.05, etc., os caminhões para lixo, mesmo que possuam dispositivos para carregamento, compactação, umidificação, etc.*

[...]

*A classificação de certos veículos automóveis na presente posição é determinada por certas características que indicam que são concebidos para o **transporte de mercadorias e não para o de pessoas** (posição 87.03). Estas características são especialmente úteis para determinar a classificação dos veículos automóveis em que o **peso bruto é geralmente inferior a 5 toneladas**, que apresentem, quer uma parte traseira separada fechada, quer uma plataforma traseira aberta, utilizada geralmente para o transporte de mercadorias; estes veículos podem ser munidos, na parte traseira, de assentos do tipo banco, sem cintos de segurança nem pontos de amarração, nem acomodações para os passageiros, que são rebatíveis para as laterais afim de permitir a utilização completa da plataforma para o transporte de mercadorias. **Esta categoria de veículos automóveis compreende,***

*especialmente, os denominados geralmente por veículos polivalentes (por exemplo, veículos do tipo furgão, veículos do tipo picape e certos veículos utilitários esportivos). Os elementos que seguem reportam-se às características de concepção que os veículos desta espécie geralmente possuem e que se incluem na presente posição:*

*a) Presença de assentos do tipo banco sem dispositivos de segurança (por exemplo, cintos de segurança ou pontos de ancoragem e acessórios destinados a instalá-los) nem acomodações para os passageiros na parte traseira, atrás da parte reservada ao condutor e aos passageiros. Estes assentos podem, geralmente, ser rebatidos a fim de permitir a utilização completa, para o transporte de mercadorias, do espaço interior traseiro (veículos do tipo furgão) ou da plataforma separada (veículos do tipo picape);*

*b) Presença de uma cabine separada para o condutor e os passageiros, bem como de uma plataforma aberta separada munida de laterais fixas e de uma tampa traseira rebatível (veículos do tipo picape);*

*c) Ausência de janela nos dois painéis laterais traseiros; presença de uma ou várias portas deslizantes, normais ou basculantes, sem janelas, nos painéis laterais ou na traseira, a fim de permitir a carga e a descarga das mercadorias (veículos do tipo furgão);*

*d) Presença de painel ou barreira permanente entre o habitáculo e a parte traseira;*

*e) Ausência de elementos de conforto, de elementos de acabamento interior e de acessórios na plataforma de carga semelhantes aos que se encontram nos habitáculos dos automóveis de passageiros (por exemplo, tapetes, ventilação, iluminação interior, cinzeiros).*

[...]

[grifo nosso]

13. Em razão das características do produto, elencadas anteriormente, conclui-se que se classifica na **posição 87.04**, que desdobra-se em quatro subposições de primeiro nível. Pelo fato do produto ser um veículo automotivo a diesel, próprio para o transporte de mercadoria, conclui-se que se classifica na subposição 8704.2.

8704.10	- Dumpers concebidos para serem utilizados fora de rodovias
8704.2	- Outros, com motor de pistão, de ignição por compressão (diesel ou semidiesel):

8704.3	- Outros, com motor de pistão, de ignição por centelha (faísca*):
8704.90.00	Outros

14. A subposição de primeiro nível 8704.2 desdobra-se em três subposições de segundo nível. Em razão do produto possuir peso bruto total de 3.219 kg (3,2 t) conclui-se que se classifica na subposição de segundo nível 8704.21.

8704.21	-- De peso em carga máxima (bruto*) não superior a 5 toneladas
8704.22	-- De peso em carga máxima (bruto*) superior a 5 toneladas, mas não superior a 20 toneladas
8704.23	-- De peso em carga máxima (bruto*) superior a 20 toneladas

15. A subposição de segundo nível 8704.21 desdobra-se em quatro itens. Pela falta de enquadramento específico conclui-se que o produto se classifica no código NCM de caráter residual 8704.21.90.

8704.21.10	Chassis com motor e cabina
8704.21.20	Com caixa basculante
8704.21.30	Frigoríficos ou isotérmicos
8704.21.90	Outros

16. Previamente a análise do enquadramento no Ex-tarifário é pertinente certa reflexão. Faz-se referência ao ilustre professor de direito tributário Ricardo Alexandre quando instrui sobre noções gerais de interpretação:

*Interpretação é a parte da ciência jurídica que estuda os métodos e processos lógicos que visam a definir o conteúdo e o alcance das normas jurídicas. A hermenêutica jurídica estuda a teoria científica da interpretação.*

17. A correta interpretação da norma legal deve ser capaz de esclarecer o seu significado, além de definir o seu alcance e solucionar aparentes conflitos. Para atingir tal fim existem diversos métodos de interpretação, entre eles o método literal ou gramatical, que leva em conta exclusivamente o rigoroso significado léxico das palavras, e o método sistemático, que analisa a norma como parte de um sistema na qual está inserida, buscando harmonia e unicidade.

18. Reitera-se, conforme o acordo internacional supracitado, que a classificação fiscal de mercadorias fundamenta-se nas RGI/SH, nas RGC/NCM, nas RGC/Tipi, nos pareceres de

classificação do Comitê do Sistema Harmonizado da Organização Mundial das Aduanas (OMA) e nos ditames do Mercosul, e, subsidiariamente, nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh). A utilização de outra normativa nacional ocorrerá de forma subsidiária e excepcional, diante de clara ausência de diretriz das normas legais e orientativas supracitadas.

19. Cabe analisar as Notas Explicativas na língua oficial, em Francês, para trazer luz ao correto enquadramento da mercadoria. Compara-se o mesmo paragrafo das Nesh para que se compreenda o alcance da palavra **camioneta**.

*(NESH da posição 87.04, em português)*

*Os caminhões e camionetas comuns (de plataforma, com toldos, fechados, etc.), os veículos para entrega de qualquer tipo, os veículos para mudanças, os caminhões para descarga automática (de caçamba (caixa) basculante, etc.), os caminhões-tanques mesmo equipados com bombas, os caminhões-frigoríficos e os caminhões-isotérmicos, os caminhões com pranchas sobrepostas para o transporte de garrações de ácido, botijões de gás butano, etc., os caminhões de plataforma rebaixada e rampas de acesso para o transporte de material pesado (carros de combate, máquinas de elevação ou de terraplenagem, transformadores elétricos, etc.), os caminhões especialmente concebidos para transporte de concreto (betão\*) excluídos os caminhões-betoneiras da posição 87.05, etc., os caminhões para lixo, mesmo que possuam dispositivos para carregamento, compactação, umidificação, etc.*

*(NESH da posição 87.04, em francês)*

*Les camions et camionnettes ordinaires (à plateau, bâchés, fermés, etc.), les voitures de livraison de tous types, les voitures de déménagement, les camions de déchargement automatique (bennes basculantes, etc.), les camions-citernes même équipés de pompes, les camions frigorifiques et les camions isothermes, les camions à planchers superposés pour le transport des touries d'acide, bouteilles de gaz butane, etc., les camions à plate-forme surbaissée et rampes d'accès pour le transport de matériel lourd (chars de combat, engins de levage ou de terrassement, transformateurs électriques, etc.), les camions conçus pour le transport du béton frais, à l'exclusion des camions-bétonnières du n° 87.05, etc., les camions pour l'enlèvement des ordures ménagères, même s'ils comportent des dispositifs de chargement, de tassement, d'humidification, etc.*

[grifo nosso]

20. Conforme o Dicionário Brasileiro da Língua Portuguesa Michaelis a palavra camioneta é uma variação da palavra caminhonete, que por sua vez é etimologicamente originada da palavra francesa *camionnette*. O mesmo dicionário define caminhonete como um pequeno caminhão.

21. Portanto, **para fins de classificação fiscal de mercadorias**, tendo por base as diretrizes estabelecidas pelo SH, **não** é correto estabelecer diferença conceitual entre as palavras **camioneta** e **caminhonete**, principalmente por meio da utilização de normativas estranhas ao SH, que só podem ser utilizadas de forma subsidiária, em razão de clara lacuna interpretativa por meio das normas do SH, para o enquadramento da mercadoria no código NCM. Logo, as Notas Explicativas da posição 87.04 abarcam os veículos de transporte de mercadoria.

22. O interessado afirma que o termo camioneta nas Nesh, conforme definido nas normativas nacionais, seria um veículo de uso misto.

*A distinção que é feita no Anexo I do Código de Trânsito Brasileiro (CTB), Lei 9.503, de 23/09/1997, entre os tipos de veículos "caminhonete" e "camioneta", com as mesmas definições fixadas na Norma Brasileira ABNT NBR 6067 acima mencionada, assim como no art. 96 do mesmo diploma legal, em que "caminhonete" se enquadra como veículo de carga, ao passo que "camioneta" se enquadra como veículo de uso misto;*

[...]

*Por outro lado, segundo a mesma norma ABNT NBR 6067, o termo "camioneta" admite passageiros e carga no mesmo habitáculo, do que, intuitivamente, se incluem entre estes últimos os veículos designados como **peruas** e, mais modernamente, os chamados "SUV", veículos esses em que a separação do compartimento de carga é feita pelo encosto da estrutura do banco traseiro de passageiros, a fim de cumprir a norma legal atinente à separação.*

[...]

[grifo nosso]

O equívoco de tal afirmação decorre da utilização de uma técnica de interpretação literal no lugar de uma interpretação sistemática, aliado a aplicação imprópria de normas de caráter subsidiário frente as normativas do SH. Caso tal argumento, construído pelo interessado, para as camionetas, fosse válido não seria correto ou racional citar tal grupo de veículos nas Notas Explicativas da posição 87.04, pois necessariamente estariam enquadrados na posição 87.03 (automóveis de passageiros), que cita literalmente os veículos automotivos de

uso misto. Portanto, conclui-se que o consulente comete um equívoco ao utilizar a metodologia literal para interpretar o texto.

23. Isso posto, ressaltamos que a expressão furgão é utilizada para adjetivar o veículo, tendo como base a configuração da sua carroceria. O produto em análise enquadra-se na expressão “veículo tipo furgão” e está perfeitamente descrito nas Notas Explicativas da posição 87.04, conforme sinalizado no item 12.

24. Portanto, a mercadoria objeto da consulta está compreendida no Ex 01 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi), assim expresso:

8704.21.90      *Outros*  
*Ex 01 - De camionetas, furgões, "pick-ups" e semelhantes*

Além disso, o texto do Ex-tarifário abarca os veículos semelhantes as camionetas, furgões e *pick-up* reforçando o entendimento quanto ao enquadramento do produto no Ex 01 da Tipi.

25. O consulente alinha-se ao entendimento supracitado quando afirma na petição:

*Na linha do exposto, verifica-se que o próprio DENATRAN já enquadrou o veículo objeto da presente Consulta como **caminhonete tipo furgão**, o que se infere dos Certificados de Registro de Veículo acostados por amostragem (DOC. 17), cujo destaque segue abaixo:*

*[...]*

*através da IN SRF 237/2002 e Acórdão 07-30414/2013), o que não se confunde com camioneta, eis que Da análise das fotos do veículo trazidas no DOC. 06, bem como das especificações constantes da Ficha Técnica anexa ao DOC. 07, verifica-se, com clareza, que o mesmo é voltado exclusivamente ao transporte de carga, caracterizando-se como **caminhonete tipo furgão** (ou caminhão monobloco, conforme entendimento exarado pela RFB este tipo de veículo é*

---

*destinado ao uso misto, ou seja, para transporte de passageiros e carga no mesmo compartimento.*

[...]

[grifo nosso]

## **Conclusão**

26. RGI 1 (texto da posição 87.04), RGI 6 (textos das subposições 8704.2 e 8704.21), RGC 1 (texto do item 8704.21.90) e RGC/Tipi 1 (texto do Ex 01) constantes da Tarifa Externa Comum (TEC), aprovada pela Resolução Camex n.º 125, de 2016, e da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi), aprovada pelo Decreto n.º 8.950, de 2016, e suas alterações posteriores, e ainda em subsídios extraídos das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh), aprovadas pelo Decreto n.º 435, de 1992 e atualizadas pela IN RFB n.º 1.788, de 2018, a mercadoria objeto da consulta **CLASSIFICA-SE** no código NCM/TEC/Tipi: **8704.21.90**, com enquadramento no Ex 01 da Tipi.

## Ordem de Intimação

Com base no relatório e fundamentação acima, a presente Solução de Consulta foi aprovada pela 2ª Turma, constituída pela Portaria RFB nº 1.921, de 13 de abril de 2017, à sessão de 29 de março de 2018.

Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 28 da Instrução Normativa RFB nº 1.464, de 8 de maio de 2014.

Remeta-se o presente processo à *[informação sigilosa]* para ciência do interessado e demais providências cabíveis.

*Assinado digitalmente*

**ALEXSANDER SILVA ARAUJO**

Auditor-Fiscal da RFB – matrícula 18161995  
Relator

*Assinado digitalmente*

**ROBERTO COSTA CAMPOS**

Auditor-Fiscal da RFB – matrícula 1294313  
Membro da 2ª Turma

*Assinado digitalmente*

**PEDRO PAULO DA SILVA MENEZES**

Auditor-Fiscal da RFB – matrícula 881624  
Membro da 2ª Turma

*Assinado digitalmente*

**CARLOS HUMBERTO STECKEL**

Auditor-Fiscal da RFB – matrícula 14886  
Presidente da 2ª Turma