

---

**Solução de Consulta nº 98.553 - Cosit****Data** 28 de novembro de 2019**Processo****Interessado****CNPJ/CPF****ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**

**Mercadoria:** Sistema para aquecimento de água constituído por aquecedor solar, aquecedor a gás de passagem, reservatório térmico (acoplado ao aquecedor solar ou independente deste), interligações, conexões, vedações, estrutura e suporte metálico com articulações, elementos de fixação e montagem, não se encontra abrangido pela Nota 3 da Seção XVI e também não se enquadra no conceito de Unidade Funcional estabelecido na Nota 4 da Seção XVI. Cada máquina se classifica separadamente na posição que lhe é estabelecida pela Nomenclatura, segundo seu próprio regime.

**Dispositivos Legais:** RGI 1, RGI 6 e RGC 1, da NCM constante da TEC, aprovada pela Res. Camex nº 125, de 2016, e da Tipi, aprovada pelo Dec. nº 8.950, de 2016; e subsídios extraídos das Nesh, aprovadas pelo Dec. nº 435, de 1992, e atualizadas pela IN RFB nº 1.788, de 2018, e alterações posteriores.

**Relatório**

Consulta o interessado quanto à classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), constante da Tarifa Externa Comum (TEC), aprovada pela Resolução Camex nº 125, de 15 de dezembro de 2016, e da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi), aprovada pelo Decreto nº 8.950, de 29 de dezembro de 2016, para a mercadoria a seguir especificada:

**INFORMAÇÃO SIGILOSA****Fundamentos**

2. Trata-se da classificação da mercadoria identificada como um “*Sistema para aquecimento de água constituído por aquecedor solar, aquecedor a gás de passagem, reservatório térmico (acoplado ao aquecedor solar ou independente deste), interligações,*

*conexões, vedações, estrutura e suporte metálico com articulações, elementos de fixação e montagem”.*

3. A classificação fiscal de mercadorias fundamenta-se nas Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI) da Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, nas Regras Gerais Complementares do Mercosul (RGC), nas Regras Gerais Complementares da Tipi (RGC/Tipi 1), 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).

4. A RGI 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 2 a 5). A RGI 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, entendendo-se que apenas são comparáveis subposições do mesmo nível.

5. De acordo com a Regra Geral Complementar (RGC 1), 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.

6. Citada a legislação pertinente, passa-se agora a determinar o correto enquadramento na NCM/TEC/TIPI da mercadoria submetida à consulta.

7. O consulente adota para a classificação do conjunto a posição 84.19, mais especificamente o código NCM 8419.19.10, justificando que se baseou na RGI 3 “b” e na Nota 3 da Seção XVI, considerando que a função principal do conjunto repousa no aquecimento solar de água.

8. Dispõe a Nota 3 da Seção XVI, *verbis*:

*3.- Salvo disposições em contrário, as combinações de máquinas de espécies diferentes, destinadas a funcionar em conjunto e constituindo um corpo único, bem como as máquinas concebidas para executar duas ou mais funções diferentes, alternativas ou complementares, classificam-se de acordo com a função principal que caracterize o conjunto. (grifou-se)*

9. A citada Nota 3 de Seção XVI se aplica exclusivamente a combinações de máquinas de espécies diferentes funcionando em conjunto e que formam corpo único, e a máquinas com funções múltiplas, alternativas ou complementares, conforme detalhado no trecho extraído das Considerações Gerais das Nesh, a seguir reproduzido:

*VI.- MÁQUINAS COM FUNÇÕES MÚLTIPLAS; COMBINAÇÕES DE MÁQUINAS (Nota 3 da Seção)*

*Geralmente uma máquina concebida para executar várias funções diferentes classifica-se segundo a principal função que a caracteriza.*

*Máquinas com funções múltiplas são, por exemplo, as máquinas-ferramentas para trabalhar metais utilizando ferramentas intercambiáveis que lhes permitam executar diversas operações (por exemplo, fresagem, mandrilagem, brunição).*

.....

Existem ainda combinações de máquinas constituídas pela associação, formando um único corpo, de várias máquinas ou aparelhos de espécies diferentes, exercendo, sucessiva ou simultaneamente, funções distintas e geralmente complementares, incluídas em diferentes posições da Seção XVI.

*Este é o caso das máquinas impressoras que incorporem, a título acessório, uma máquina para dobragem do papel (posição 84.43); de máquinas para fabricação de caixas de cartão combinadas com uma máquina auxiliar para imprimir sobre estas dizeres ou desenhos (posição 84.41); de fornos industriais equipados de aparelhos de elevação ou movimentação (posições 84.17 ou 85.14); de máquinas de fabricar cigarros que contenham dispositivos acessórios para embalar (posição 84.78).*

*Para efeito da aplicação das disposições acima, consideram-se como formando um único corpo as máquinas de espécies diferentes que se incorporem umas às outras ou montadas umas sobre as outras, bem como as máquinas montadas sobre uma base, armação ou suporte comuns, ou dispostas em um invólucro comum.*

*Os diferentes elementos só podem ser considerados como formando um único corpo quando concebidos para serem fixados, em caráter permanente, uns aos outros, ou ao elemento comum (base, armação invólucro, etc.). Excluem-se, então, os conjuntos constituídos a título provisório ou montagens que não sejam normalmente concebidas como uma combinação de máquinas.*

*As bases, armações, suportes ou invólucros podem ser montados sobre rodas, de modo a poderem ser deslocados se as condições de uso do conjunto o exigirem, com a condição de que este conjunto não adquira, por causa disso, as características de um artigo (veículo, por exemplo) incluído mais especificamente em uma posição determinada da Nomenclatura.*

*O solo, as bases de concreto (betão\*), as paredes, as divisórias, os forros, etc., mesmo se especialmente preparados para receber máquinas e aparelhos, não constituem uma base comum que permita considerar estas máquinas ou aparelhos como formando um único corpo.*

.....

(grifou-se)

10. Como descrito no relatório o que se pretende classificar é um sistema de aquecimento de água para uso residencial composto de aquecedor solar, aquecedor a gás de passagem, reservatório térmico (acoplado ao aquecedor solar ou independente deste), interligações, conexões, vedações, estrutura e suporte metálico com articulações, elementos de fixação e montagem. A água é aquecida prioritariamente pelo aquecedor solar, sendo que o aquecedor a gás de passagem é acionado de forma auxiliar quando o aquecimento solar da água se apresentar deficiente. Os aquecedores são interligados por tubulações e não formam um só corpo. Observa-se que é um sistema com elementos que são interligados por tubulações e não uma máquina com funções múltiplas, e tampouco uma combinação de máquinas de espécies diferentes constituindo um corpo único. Portanto, está excluída do escopo da Nota 3 da Seção XVI.

11. A classificação de um sistema constituído por duas ou mais máquinas em corpos separados é tratada pela Nota 4 da Seção XVI:

*4.- Quando uma máquina ou combinação de máquinas seja constituída de elementos distintos (mesmo separados ou ligados entre si por condutos,*

*dispositivos de transmissão, cabos elétricos ou outros dispositivos), de forma a desempenhar conjuntamente uma função bem determinada, compreendida em uma das posições do Capítulo 84 ou do Capítulo 85, o conjunto classifica-se na posição correspondente à função que desempenha. (grifou-se)*

12. E as Considerações Gerais das Nesh detalham:

**VII.- UNIDADES FUNCIONAIS**

*(Nota 4 da Seção)*

*Aplica-se esta Nota quando uma máquina ou uma combinação de máquinas são constituídas por elementos distintos concebidos para executar conjuntamente uma função bem determinada incluída em uma das posições do Capítulo 84 ou, mais frequentemente, do Capítulo 85. O fato de que, por razões de comodidade, por exemplo, estes elementos estejam separados ou interligados por condutos (de ar, de gás comprimido, de óleo, etc.), dispositivos de transmissão, cabos elétricos ou outros dispositivos, não se opõe à classificação do conjunto na posição correspondente à função que este executa.*

*Na acepção da presente Nota, a expressão “concebidos para executar conjuntamente uma função bem determinada” abrange somente as máquinas e combinações de máquinas necessárias para realização da função própria ao conjunto, que forma uma unidade funcional, excetuando-se as máquinas ou aparelhos que tenham funções auxiliares e não concorram para a função do conjunto. (grifou-se)*

13. Para que um sistema de máquinas distintas que não formem corpo único possa ser enquadrado em uma única classificação com base na Nota 4 da Seção XVI é necessário que todas elas executem conjuntamente uma função bem determinada incluída em uma das posições dos Capítulos 84 ou 85. Esse não é o caso do sistema em tela, pois cada máquina executa sua função de forma independente uma da outra (não executam conjuntamente uma função bem determinada). Uma efetua o aquecimento da água utilizando energia solar e a outra, que é acionada de forma auxiliar apenas quando o aquecimento solar da água for deficiente, aquece a água utilizando como fonte de calor o gás.

14. Em face do exposto, conclui-se que não se aplicam as Notas 3 e 4 da Seção XVI ao presente caso, devendo cada máquina que compõe o sistema objeto da consulta ser classificada separadamente na posição que lhe é estabelecida pela Nomenclatura, segundo seu próprio regime.

15. Esclareça-se que caso o consulente tenha dúvidas quanto à classificação de algum item do sistema deverá formular nova consulta adequando-a às exigências da IN RFB n.º 1.464, de 2014, observando que o processo de consulta limita-se a apenas uma mercadoria, nos termos de seu artigo 8º, e que a mercadoria deve ser caracterizada detalhadamente conforme dispõe seu artigo 6º.

## **Conclusão**

16. Com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, da NCM constante 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 subsídios extraídos das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh), aprovadas pelo Decreto n.º 435, de 1992, e atualizadas pela Instrução

Normativa (IN) RFB nº 1.788, de 2018, e alterações posteriores, SOLUCIONA-SE A CONSULTA esclarecendo que a mercadoria identificada como “Sistema para aquecimento de água constituído por aquecedor solar, aquecedor a gás de passagem, reservatório térmico (acoplado ao aquecedor solar ou independente deste), interligações, conexões, vedações, estrutura e suporte metálico com articulações, elementos de fixação e montagem”, não se encontra abrangido pela Nota 3 da Seção XVI e também não se enquadra no conceito de Unidade Funcional estabelecido na Nota 4 da Seção XVI, para fins de classificação em um único código da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), devendo cada máquina seguir seu próprio regime de classificação.

## **Ordem de Intimação**

Aprovada a Solução de Consulta, nos termos do art. 48 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pela 4ª Turma, constituída pela Portaria RFB nº 1.921, de 13 de abril de 2017, à sessão de 26 de novembro de 2019. 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 Unidade de jurisdição para ciência do consulente e demais providências cabíveis.

*(Assinado digitalmente)*

**ADRIANA KINDERMANN SPECK**  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Membro

*(Assinado digitalmente)*

**SILVANA DEBONI BRITO**  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Membro

*(Assinado digitalmente)*

**ROBSON DE V MOREIRA CEZAR**  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Relator

*(Assinado digitalmente)*

**LUIZ HENRIQUE DOMINGUES**  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Presidente da 4ª Turma