



Solução de Consulta nº 98.007 - Cosit

Data 27 de janeiro de 2021

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Mercadoria: Conjunto para teste de diagnóstico, próprio para detectar gamopatias monoclonais por meio do procedimento de Eletroforese com Imunofixação (IFE), constituído por 10 unidades de gel com agarose, 1 frasco de corante, 1 pacote de solução tampão, 1 pacote de descorante, 30 unidades de *blotter*, 50 aplicadores, 1 frasco com fixador de proteína, 5 frascos com antissoros monoespecíficos (para imunoglobulinas humana de cadeia pesada, IgG, IgM, IgA e de cadeia leve, *kappa* e *lambda*) derivados de cabras, acondicionado em quatro caixas distintas, sendo duas caixas refrigeradas e duas caixas de papelão. Esse conjunto não corresponde a um sortido, no sentido determinado pela Regra Geral Interpretativa RGI/SH 3 b), para fins de classificação em um único código da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM/SH). Cada constituinte segue o seu próprio regime de classificação.

Dispositivos Legais: RGI/SH 1 e RGI/SH 3 b) da NCM, constante 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

Versa a presente consulta sobre a classificação fiscal 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, da mercadoria assim caracterizada pelo interessado:

[Informação sigilosa]

Fundamentos

Identificação da Mercadoria:

3. A mercadoria objeto da consulta é um conjunto para teste de diagnóstico, próprio para detectar gamopatias monoclonais por meio do procedimento de Eletroforese com Imunofixação (IFE), constituído por 10 unidades de gel com agarose, 1 frasco de corante, 1 pacote de solução tampão, 1 pacote de descorante, 30 unidades de *blotter*, 50 aplicadores, 1 frasco com fixador de proteína, 5 frascos com antissoros monoespecíficos (para imunoglobulinas humana de cadeia pesada, IgG, IgM, IgA e de cadeia leve, *kappa* e *lambda*) derivados de cabras, acondicionado em quatro caixas distintas, sendo duas caixas refrigeradas e duas caixas de papelão.

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 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/SH) 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/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.

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. Ademais, em relação ao enquadramento no 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.

11. Por fim, ressalta-se que 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 1.464, de 2014.

12. 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.

13. Citada a legislação pertinente e sua respectiva sistemática, passa-se a determinar o enquadramento na **NCM/TEC/TIPI** da mercadoria submetida à consulta. O consulente adota o **código NCM 3002.12.19**, pois enquadra a mercadoria no conceito de estojo (*kit*) de diagnóstico.

14. Por meio **RGI/SH nº 1** não é possível determinar um código único na NCM para a mercadoria em análise, visto que é constituída pela reunião de artigos diferentes e inexistente posição específica que abarque tal mercadoria na sua totalidade.

15. Portanto, para determinar o enquadramento na NCM será necessário utilizar a **RGI/SH nº 3**. Diante da impossibilidade de determinar, por meio da RGI/SH nº 3 a), uma posição mais específica, cabe verificar se a mercadoria enquadra-se no conceito de **sortido acondicionado para venda a retalho**, comumente denominado de **kit**, conforme os dizeres da RGI/SH nº 3 b).

REGRA 3

*Quando **pareça** que a mercadoria pode classificar-se em **duas ou mais posições** por aplicação da Regra 2 b) ou **por qualquer outra razão**, a classificação deve efetuar-se da forma seguinte:*

a) A posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas. Todavia, quando duas ou mais posições se refiram, cada uma delas, a apenas uma parte das matérias constitutivas de um produto misturado ou de um artigo composto, ou a apenas um dos componentes de sortidos acondicionados para venda a retalho, tais posições devem considerar-se, em relação a esses produtos ou artigos, como igualmente específicas, ainda que uma delas apresente uma descrição mais precisa ou completa da mercadoria.

*b) Os produtos misturados, as obras compostas de matérias diferentes ou constituídas pela reunião de artigos diferentes e as **mercadorias apresentadas em sortidos acondicionados para venda a retalho**, cuja classificação não se possa efetuar pela aplicação da Regra 3 a), **classificam-se pela matéria ou artigo que lhes confira a característica essencial**, quando for possível realizar esta determinação.*

c) Nos casos em que as Regras 3 a) e 3 b) não permitam efetuar a classificação, a mercadoria classifica-se na posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração.

[Grifo nosso]

16. Para melhor entendimento do conceito de **sortido acondicionado para venda a retalho** 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 1.788, de 2018, que trazem os seguintes esclarecimentos:

REGRA 3 b)

[...]

X) De acordo com a presente Regra, as mercadorias que preençam, **simultaneamente**, as condições a seguir indicadas **devem ser consideradas como "apresentadas em sortidos acondicionados para venda a retalho"**:

a) Serem compostas, pelo menos, de dois artigos diferentes que, à primeira vista, seriam suscetíveis de serem incluídos em posições diferentes. Não seriam, portanto, considerados sortido, na acepção desta Regra, seis garfos, por exemplo, para fondue;

b) Serem compostas de produtos ou artigos apresentados em conjunto para a satisfação de uma necessidade específica ou o exercício de uma atividade determinada;

c) Serem acondicionadas de maneira a poderem ser vendidas diretamente aos utilizadores finais sem reacondicionamento (por exemplo, em latas, caixas, panóplias).

A expressão "venda a retalho" não inclui as vendas de mercadorias que se destinam a ser revendidas após a sua posterior fabricação, preparação ou reacondicionamento, ou após incorporação ulterior com ou noutras mercadorias.

[...]

XI) A presente Regra **não se aplica** às mercadorias constituídas por diferentes componentes **acondicionados separadamente e apresentados em conjunto** (mesmo em embalagem comum), **em proporções fixas**, para a fabricação industrial de bebidas, por exemplo.

[Grifo nosso]

17. Em razão da mercadoria ser apresentada em **quatro (4) caixas distintas**, mesmo que seus componentes sejam destinados a satisfação de uma atividade determinada, considera-se que a mesma **não** atende, para **fins de classificação fiscal na NCM**, ao conceito de "sortido acondicionado para venda a retalho", conforme os esclarecimentos contidos nas notas explicativas supracitadas. Logo, não existe um código único na NCM para a mercadoria sob consulta, portanto, cada artigo seguirá o seu próprio regime de classificação na NCM. Isso posto, não há que se falar em **matéria ou artigo que confira característica essencial** ao conjunto.

18. Isto posto, em razão da limitação estabelecida no art. 8º, da IN RFB 1.464 de 2014, que estabelece que a consulta deverá referir-se somente a 1 (uma) mercadoria, bem como, pela falta de informação de todos os constituintes, por exemplo, a constituição qualitativa e quantitativa de todos os compostos químicos presentes na mercadoria, não será possível informar a classificação na NCM dos diversos artigos da mercadoria sob consulta.

19. Cabe ressaltar, que para **fins de classificação fiscal na NCM** os dizeres com efeitos legais do **SH**, base para a **NCM**, possuem *status* de lei ordinária federal e devem prevalecer frente a qualquer outra norma legal, de mesma hierarquia, bem como frente as normas infralegais. Ademais, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil é a autoridade competente para determinar a correta classificação na NCM. Entretanto, também é necessário afirmar

que qualquer conflito com as diretrizes de outros órgãos será apenas aparente, pois o enquadramento **para fins de classificação na NCM** não se confunde com os atributos definidos e exigidos por outros órgãos. Logo, a posição de cada órgão prevalecerá no âmbito da sua respectiva competência, sendo o enquadramento na Nomenclatura Comum do Mercosul competência da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, na pessoa do Auditor-Fiscal.

Conclusão

20. Com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado RGI/SH 1 e RGI/SH 3 b) da NCM, constantes da Tarifa Externa Comum (TEC), aprovada pela Resolução Camex nº 125, de 2016, e da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), aprovada pelo Decreto nº 8.950, de 2016, 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 1.788, de 2018, a mercadoria objeto da consulta não corresponde a um sortido, no sentido determinado pela Regra Geral Interpretativa RGI/SH 3 b), para fins de classificação em um único código da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM/SH). **Cada constituinte segue o seu próprio regime de classificação.**

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 25 de janeiro de 2021.

Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 28 da Instrução Normativa RFB nº1.464, de 8 de maio de 2014.

Remeta-se o presente processo à ALF de São Paulo (SP) para ciência do interessado e demais providências cabíveis.

Assinado digitalmente

ALEXSANDER SILVA ARAUJO

Auditor-Fiscal da RFB – matrícula 1816199

Relator da 2ª Turma

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 1334495

Membro da 2ª Turma

Assinado digitalmente

CARLOS HUMBERTO STECKEL

Auditor-Fiscal da RFB – matrícula 14886

Presidente da 2ª Turma