



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	98.237 – COSIT
DATA	3 de outubro de 2023
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000-00000/0000-00

Assunto: Classificação de Mercadorias

Código NCM: 8703.21.00

Mercadoria: Veículo de quatro rodas para todo terreno – ATV (*All-Terrain Vehicle*), munido com um sistema de direção do tipo automóvel, dotado de motor de pistão de ignição por centelha com 250 cm³ de cilindrada, de caixa de marchas com marcha a ré, de transmissão por corrente no eixo traseiro, de freio dianteiro a tambor, de freio traseiro a disco, de selim do tipo utilizado em motocicletas e de um guidão, comercialmente denominado de “Quadriciclo *Off-Road*”.

Dispositivos Legais: RGI/SH 1 e RGI/SH 6 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 1.788, de 2018 e alterações posteriores, e pelos Pareceres de Classificação da OMA, internalizados pela IN RFB nº 1.926, de 2020.

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:

[Informação sigilosa]

FUNDAMENTOS

Identificação da mercadoria:

3. A mercadoria objeto da consulta é um veículo de quatro rodas para todo terreno – ATV (*All-Terrain Vehicle*), munido com um sistema de direção do tipo automóvel, dotado de motor de pistão de ignição por centelha com 250 cm³ de cilindrada, de caixa de marchas com marcha a ré, de transmissão por corrente no eixo traseiro, de freio dianteiro a tambor, de freio traseiro a disco, de selim do tipo utilizado em motocicletas e de um guidão, comercialmente denominado de “Quadriciclo *Off-Road*”.

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. 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 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.

12. 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 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 8703.21.00**, porém pretende ver seu produto classificado na posição **87.11** – Motocicletas (incluindo os ciclomotores) e outros ciclos equipados com motor auxiliar, mesmo com carro lateral; carros laterais – sugerindo o enquadramento no **código NCM 8711.20.90**.

16. Diz o texto da **posição 87.03**:

Automóveis de passageiros e outros veículos automóveis principalmente concebidos para transporte de pessoas (exceto os da posição 87.02), incluindo os veículos de uso misto (station wagons) e os automóveis de corrida.

17. Para melhor entendimento da **posição 87.03** 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:

Com exceção dos veículos automóveis para o transporte de pessoas incluídos na posição 87.02, a presente posição compreende os veículos automóveis de qualquer tipo, incluindo os veículos automóveis anfíbios para o transporte de pessoas, qualquer que seja o motor que os acione (motor de pistão, de ignição por centelha (faísca) ou por compressão, elétrico, turbina a gás, uma combinação de um motor de pistão de combustão interna e um ou mais motores elétricos, etc.).

Incluem-se nesta posição:

1) Veículos especialmente concebidos para se deslocarem sobre a neve; veículos especiais para transporte de pessoas nos campos de golfe e veículos semelhantes.

a) Os veículos especialmente concebidos para se deslocarem sobre a neve (por exemplo, automóveis para neve, motociclos para neve).

b) Os veículos especiais para o transporte de pessoas nos campos de golfe e veículos semelhantes.

2) Outros veículos.

a) Os automóveis de passageiros, de praça ou de esporte (carros de corrida).

b) Os veículos de transporte especializado, tais como as ambulâncias, carros celulares, carros funerários.

c) Os veículos para acampamento (minicaravanas*) (“carros-casa”, motor-homes (caravanas motoras*), etc.), veículos para o transporte de pessoas especialmente equipados para assegurar o seu alojamento (camas, cozinha, sanitários, etc.).

d) Os veículos de quatro rodas, com chassis tubular, munidos com um sistema de direção do tipo automóvel, por exemplo, baseado no princípio de Ackerman.

Entende-se por “veículos de uso misto (break ou station wagons)”, na acepção da presente posição, os veículos com nove lugares sentados no máximo (incluindo o do motorista), cujo interior pode ser utilizado, sem modificação da estrutura, tanto para o transporte de pessoas como para o de mercadorias.

[...]

[Grifo nosso]

18. Ademais, as Nesh da **posição 87.11** (Motocicletas (incluindo os ciclomotores) e outros ciclos equipados com motor auxiliar, mesmo com carro lateral; carros laterais) trazem os seguintes esclarecimentos:

[...]

Classificam-se também nesta posição os veículos de três rodas (do tipo triciclo, por exemplo), desde que não apresentem as características de veículo automóvel da posição 87.03 ou da posição 87.04 (ver as Notas Explicativas das posições 87.03 e 87.04).

A presente posição compreende, de outra parte, os carros laterais de qualquer tipo, para motocicletas ou ciclos, concebidos para o transporte de pessoas ou de mercadorias e que não podem ser utilizadas separadamente. Estes carros laterais são equipados com uma só roda num dos lados, possuindo o lado sem roda dispositivos que permitem fixá-los, em posição lateral, às motocicletas e aos ciclos.

São, pelo contrário, excluídos:

a) Os veículos de quatro rodas, para transporte de passageiros, com chassi tubular, munidos de um sistema de direção do tipo automóvel, baseado, por exemplo, no princípio de Ackerman (posição 87.03).

[Grifo nosso]

19. Logo, em razão das características da mercadoria, que é munida de um sistema de direção do tipo automóvel, conclui-se que ela está enquadrada na **posição 87.03**, por aplicação da **RGI/SH nº 1** e em conformidade com os esclarecimentos extraídos das Notas Explicativas da respectiva posição.

20. Essa posição desdobra-se em nove subposições de primeiro nível:

8703.10.00	- Veículos especialmente concebidos para se deslocar sobre a neve; veículos especiais para transporte de pessoas nos campos de golfe e veículos semelhantes
8703.2	- Outros veículos, unicamente com motor de pistão de ignição por centelha (faísca):
8703.3	- Outros veículos, unicamente com motor de pistão de ignição por compressão (diesel ou semidiesel):

8703.40.00	- Outros veículos, equipados para propulsão, simultaneamente, com motor de pistão de ignição por centelha (faísca) e motor elétrico, exceto os suscetíveis de serem carregados por conexão a uma fonte externa de energia elétrica
8703.50.00	- Outros veículos, equipados para propulsão, simultaneamente, com motor de pistão de ignição por compressão (diesel ou semidiesel) e motor elétrico, exceto os suscetíveis de serem carregados por conexão a uma fonte externa de energia elétrica
8703.60.00	- Outros veículos, equipados para propulsão, simultaneamente, com motor de pistão de ignição por centelha (faísca) e motor elétrico, suscetíveis de serem carregados por conexão a uma fonte externa de energia elétrica
8703.70.00	- Outros veículos, equipados para propulsão, simultaneamente, com motor de pistão de ignição por compressão (diesel ou semidiesel) e motor elétrico, suscetíveis de serem carregados por conexão a uma fonte externa de energia elétrica
8703.80.00	- Outros veículos, equipados unicamente com motor elétrico para propulsão
8703.90.00	- Outros

21. 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.

22. O quadriciclo em análise possui motor de pistão de ignição por centelha, logo, está enquadrado na subposição 8703.2, que se desdobra em quatro subposições de segundo nível:

8703.21.00	-- De cilindrada não superior a 1.000 cm ³
8703.22	-- De cilindrada superior a 1.000 cm ³ , mas não superior a 1.500 cm ³
8703.23	-- De cilindrada superior a 1.500 cm ³ , mas não superior a 3.000 cm ³
8703.24	-- De cilindrada superior a 3.000 cm ³

23. O quadriciclo possui motor com 250 cm³ de cilindrada, assim, a mercadoria se classifica no **código NCM 8703.21.00**.

24. Cabe destacar posicionamento da **Organização Mundial das Alfândegas (OMA)** com afinidade ao assunto em tela. A OMA emitiu parecer (Instrução Normativa RFB nº 1.926, de 2020) referente à mercadoria similar ao caso em análise. Tal decisão corrobora a afirmação de que **para fins de harmonização e classificação fiscal de mercadorias** o artigo sob consulta classifica-se no **código NCM 8703.21.00**.

8703.21

1. Veículo para todo terreno de quatro rodas (com duas rodas motoras), com chassi tubular, munido de selim do tipo utilizado em motocicletas, de um guidão para dirigi-lo e de pneumáticos de baixa pressão. A direção pode posicionar as duas rodas dianteiras como em um veículo automóvel tradicional (princípio de Ackerman). O veículo é dotado de uma caixa de marchas automática com marcha a ré, de uma transmissão por corrente no eixo traseiro e de freios a tambor dianteiros e traseiros. É propulsado por um motor monocilíndrico de quatro tempos com cilindrada de 124 cm³. Não é equipado com porta-malas nem com barra de atrelagem.

25. 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.

26. Por fim, informa-se que a Solução de Consulta **não convalida** informações apresentadas pelo consulente, 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.

CONCLUSÃO

27. Com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado RGI/SH 1 (texto da posição 87.03) e RGI/SH 6 (textos das subposições 8703.2 e 8703.21) 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 1.788, de 2018 e alterações posteriores, e pelos Pareceres de Classificação da OMA, internalizados pela IN RFB nº 1.926, de 2020, a mercadoria objeto da consulta **CLASSIFICA-SE** no código NCM/TEC/TIPI **8703.21.00**.

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 27 de setembro de 2023.

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)

ALEXSANDER SILVA ARAUJO

AUDITOR-FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

RELATOR

(Assinado Digitalmente)

ROBERTO COSTA CAMPOS

AUDITOR-FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

MEMBRO

(Assinado Digitalmente)

CARLOS HUMBERTO STECKEL

AUDITOR-FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

PRESIDENTE DA 2ª TURMA