



# Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

## Processo

**SOLUÇÃO DE CONSULTA** 98.069 – COSIT

**DATA** 27 de março de 2024

**INTERESSADO**

**CNPJ/CPF**

### **Assunto: Classificação de Mercadorias**

**Código NCM:** 9503.00.99

**Mercadoria:** Microscópio óptico para experimentos educativos infantis, de plástico, com cabeçote de visualização monocular, dotado de LED; acompanhado, numa mesma embalagem para venda a retalho, de suporte para telefone celular e *kit* de acessórios contendo: 1 caixa de amostra, 2 frascos de coleta, 2 lâminas de vidro, 1 lâmina de amostra, 1 pinça, 1 placa de Petri, 1 tubo de ensaio, 1 conta-gotas e 12 espécimes.

**Dispositivos Legais:** RGI 1, RGI 3 b) e RGC 1 da NCM constante da TEC, aprovada pela Res. Gecex nº 272, de 2021, e da Tipi, aprovada pelo Dec. nº 11.158, de 2022; e subsídios extraídos das Nesh, aprovadas pelo Dec. nº 435, de 1992, e atualizadas pela IN RFB nº 2.169, de 2023, e alterações posteriores.

## RELATÓRIO

Consulta o interessado quanto à 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, para a mercadoria abaixo especificada, a partir de dados apresentados pelo consulente:

*[Informações sigilosas]*

**Imagens (fls. 12 e 13 do processo):**



## FUNDAMENTOS

### Identificação da mercadoria:

2. A análise das informações prestadas e dos documentos apresentados evidencia que a mercadoria sob consulta refere-se a um microscópio óptico para experimentos educativos infantis, de plástico, com cabeçote de visualização monocular, dotado de LED.
3. O microscópio se apresenta acompanhado, numa mesma embalagem para venda a retalho, de suporte para telefone celular e *kit* de acessórios contendo: 1 caixa de amostra, 2 frascos de coleta, 2 lâminas de vidro, 1 lâmina de amostra, 1 pinça, 1 placa de Petri, 1 tubo de ensaio, 1 conta-gotas e 12 espécimes.

### Classificação da mercadoria:

4. A classificação fiscal de mercadorias fundamenta-se, conforme o caso, 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/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).
5. 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).
6. A mercadoria consultada consiste num conjunto de artigos acondicionados numa mesma caixa, quais sejam: um microscópio óptico, um suporte para telefone celular, uma caixa de amostra, dois frascos de coleta, duas lâminas de vidro, uma lâmina de amostra, uma pinça, uma placa de Petri, um tubo de ensaio, um conta-gotas e doze espécimes. Nesse cenário, convém analisar a sua possibilidade de enquadramento no conceito de “sortido acondicionado para venda a retalho”, conforme definido nas Notas Explicativas da RGI 3 b):

*X) De acordo com a presente Regra, as mercadorias que preencham, 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 aceção 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.*

*Em consequência, a expressão “mercadorias apresentadas em sortidos acondicionados para venda a retalho” compreende apenas os sortidos que se destinam a ser vendidos ao utilizador final quando as mercadorias individuais se destinam a ser utilizadas em conjunto. Por exemplo, diferentes produtos alimentícios destinados a serem utilizados conjuntamente na preparação de um prato ou uma refeição, pronto-a-comer, embalados em conjunto e destinados ao consumo pelo comprador, constituem um “sortido acondicionado para venda a retalho”.*

*[...]*

7. Os artigos integrantes do conjunto têm naturezas nitidamente distintas no contexto da classificação fiscal. No entanto, a despeito de suas diferentes concepções, todos se destinam a ser utilizados em conjunto para o exercício de uma atividade determinada: realizar experimentos educativos envolvendo a microscopia óptica. Ademais, todos os itens são apresentados numa mesma embalagem, própria para venda direta aos utilizadores finais.

8. Trata-se, assim, de um sortido acondicionado para venda a retalho, que, como tal, tem sua classificação orientada pela própria RGI 3 b), nos seguintes termos:

**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.*

(grifou-se)

9. Obviamente, a característica essencial do sortido em questão é conferida pelo microscópio óptico. Isso significa, por força da RGI 3 b), que a classificação do conjunto deve ser obtida por meio da classificação do microscópio como uma mercadoria isolada.

10. A posição 95.03 compreende: *“Triciclos, patinetes (trotinetas\*), carros de pedais e outros brinquedos semelhantes de rodas; carrinhos para bonecos; bonecos; outros brinquedos; modelos reduzidos e modelos semelhantes para divertimento, mesmo animados; quebra-cabeças (puzzles) de qualquer espécie”* (grifou-se).

11. A respeito do grupo dos “outros brinquedos” a que se refere o texto da posição 95.03, as Nesh tecem as seguintes considerações:

*Os brinquedos que imitem artigos usados por adultos, tais como os ferros elétricos de passar, as máquinas de costura, os instrumentos musicais, etc., distinguem-se geralmente dos verdadeiros pela natureza das matérias constitutivas, pela constituição habitualmente mais rudimentar, pelas dimensões reduzidas (adaptadas às crianças), pelo fraco rendimento que não permite a sua utilização para um trabalho normal de adulto.*

12. O microscópio em voga apresenta características típicas de um brinquedo, conforme descrito pelas Nesh (acima), na medida em que é constituído de material relativamente rudimentar, tem pequenas dimensões (apropriadas para crianças) e não é concebido para utilização profissional por adultos.

13. Cabe observar que o produto não contempla determinados dispositivos que normalmente conferem a um microscópio a qualidade óptica necessária à sua utilização geral em laboratórios, universidades, etc. Por exemplo, o produto apresenta um único parafuso de foco, enquanto os microscópios ópticos convencionais dispõem de um parafuso macrométrico (para uma focalização grosseira) e de um parafuso micrométrico (para ajuste fino do foco). A partir do manual de instruções juntado ao processo, infere-se ainda que o microscópio em análise não contém propriamente um condensador com diafragma incorporado, e sim um dispositivo de natureza mais simples para conversão de luz de fundo.

14. Além disso, os dizeres e ilustrações constantes da embalagem denotam que o produto é nitidamente destinado ao público infantil, com finalidade educativa.

15. Destaque-se, por oportuno, que as Nesh citam, entre os exemplos de brinquedos típicos da posição 95.03, os *“conjuntos de carácter educativo: conjuntos de química, eletricidade, pequena fundição, imprensa, costura, tricô, etc”*. Mais à frente, esclarecem ainda:

*Por outro lado, alguns artigos que, isoladamente, incluir-se-iam noutras posições da Nomenclatura, adquirem características de brinquedos por se acharem agrupados ou em virtude da sua apresentação. Seria o caso, por exemplo, de um conjunto de química que contenha tubos e balões de ensaio de vidro, uma lâmpada de álcool e produtos químicos, ou de uma caixa de costura que contenha linhas, tesouras, agulhas, dedal, etc., desde que esses conjuntos conservem as características de brinquedos.*

16. Em suma, a mercadoria consultada consiste num microscópio com características de brinquedo (na acepção adotada pela Nomenclatura), que se apresenta agrupado com um acessório para telefone celular e diversos itens auxiliares para coleta e observação de amostras, todos

dispostos numa mesma embalagem e destinados a utilização conjunta na realização de experimentos educativos infantis. Inclui-se, portanto, no escopo da posição 95.03.

17. A Nota 1 k) do Capítulo 90 dispõe:

*1.- Este Capítulo não compreende:*

*[...]*

*k) Os artigos do Capítulo 95;*

*[...]*

18. Dessa forma, uma vez caracterizado o enquadramento da mercadoria na posição 95.03, fica descartada a possibilidade de classificação na posição 90.11 (“*Microscópios ópticos, incluindo os microscópios para fotomicrografia, cinefotomicrografia ou microprojeção*”), sugerida pelo consulente, por força da exclusão estabelecida na Nota 1 k) do Capítulo 90, acima.

19. Dando continuidade à classificação do produto, a posição 95.03 não se desdobra em subposições, mas inclui os seguintes itens:

<b>9503.00</b>	<b><i>Triciclos, patinetes (trotinetas*), carros de pedais e outros brinquedos semelhantes de rodas; carrinhos para bonecos; bonecos; outros brinquedos; modelos reduzidos e modelos semelhantes para divertimento, mesmo animados; quebra-cabeças (puzzles) de qualquer espécie.</i></b>
9503.00.10	<i>Triciclos, patinetes, carros de pedais e outros brinquedos semelhantes com rodas; carrinhos para bonecos</i>
9503.00.2	<i>Bonecos que representem somente seres humanos</i>
9503.00.3	<i>Brinquedos que representem animais ou seres não humanos</i>
9503.00.40	<i>Trens elétricos, incluindo os trilhos, sinais e outros acessórios</i>
9503.00.50	<i>Modelos reduzidos, mesmo animados, em conjuntos para montagem, exceto os do item 9503.00.40</i>
9503.00.60	<i>Outros conjuntos e brinquedos, para construção</i>
9503.00.70	<i>Quebra-cabeças (puzzles)</i>
9503.00.80	<i>Outros brinquedos, apresentados em sortidos ou em panóplas</i>
9503.00.9	<i>Outros</i>

20. Para definição do item e do subitem, a RGC 1 estabelece que:

*As Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado aplicar-se-ão, 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.*

21. O produto não se coaduna ao texto dos itens 9503.00.10 a 9503.00.70. O item 9503.00.80 compreende os sortidos de brinquedos (diversos brinquedos que podem ser utilizados individualmente ou em conjunto) e panóplas.

22. O produto é considerado na Nomenclatura como um sortido acondicionado para venda a retalho (ver parágrafos 6 a 9). Tal conceito de “sortido acondicionado para a retalho” não deve se confundir com o de “sortido de brinquedos”, pois esse último se refere a diversos brinquedos reunidos num conjunto, onde tais brinquedos podem ser utilizados indistintamente e classificam-se todos na mesma posição (95.03), enquanto o primeiro é composto por itens diversos utilizados em conjunto para a satisfação de uma necessidade específica ou o exercício de uma atividade

determinada, sendo que obrigatoriamente ao menos 2 destes itens devem classificar-se em posições diferentes.

23. O produto a ser classificado é composto de apenas um brinquedo (microscópio), adicionado de alguns itens auxiliares para visualização de amostras, não correspondendo, portanto, ao item 9503.00.80, e devendo ser classificado no item residual 9503.00.9, que assim se subdivide em subitens:

9503.00.9	<i>Outros</i>
9503.00.91	<i>Instrumentos e aparelhos musicais, de brinquedo</i>
9503.00.97	<i>Outros brinquedos, com motor elétrico</i>
9503.00.98	<i>Outros brinquedos, com motor não elétrico</i>
9503.00.99	<i>Outros</i>

24. Como o produto não corresponde ao texto de nenhum dos subitens, classifica-se no subitem residual 9503.00.99, sendo este seu código NCM de classificação.

## CONCLUSÃO

25. Com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado RGI 1 (texto da posição 9503.00), RGI 3 b) e RGC 1 (textos do item 9503.00.9 e do subitem 9503.00.99), 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 (Ipi), aprovada pelo Decreto nº 11.158, de 2022; e em subsídios extraídos das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh), aprovadas pelo Decreto nº 435, de 1992, e atualizadas pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 2.169, de 2023, e alterações posteriores, a mercadoria CLASSIFICA-SE no código NCM **9503.00.99**.

## ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovada a Solução de Consulta, nos termos do art. 48 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pelo Comitê, constituído pela Portaria RFB nº 1.921, de 13 de abril de 2017, à sessão de 20 de fevereiro de 2024. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 44 da Instrução Normativa RFB nº 2.057, de 9 de dezembro de 2021.

Encaminhe-se para ciência do consulente e demais providências cabíveis.

(Assinado Digitalmente)

**MARCO ANTÔNIO RODRIGUES CASADO**  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Relator

(Assinado Digitalmente)

**DANIELLE CARVALHO DE LACERDA**  
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Membro do Comitê

(Assinado Digitalmente)

**LUIZ HENRIQUE DOMINGUES**  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Membro do Comitê

(Assinado Digitalmente)

(Assinado Digitalmente)

PROCESSO

SOLUÇÃO DE CONSULTA 98.069 – COSIT

**CARLOS HUMBERTO STECKEL**

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Membro do Comitê

**CLÁUDIA ELENA FIGUEIRA CARDOSO NAVARRO**

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Presidente do Comitê