



## Coordenação-Geral de Tributação

---

### Solução de Consulta nº 175 - Cosit

**Data** 25 de maio de 2017

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

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

#### **Código NCM: 3926.90.90**

**Mercadoria:** Artefato de plástico polietileno, cujas dimensões são 2,20m de comprimento, 0,80m de largura e 0,50m de altura, contendo uma tampa de alumínio, para lacrar a urna funerária com o cadáver humano em seu interior até a sua decomposição, em cemitérios verticais.

**Dispositivos Legais:** RGI-1 c/c com a RGI 3b (texto da posição 39.26), RGI-6 (texto da subposição 3926.90) e RGC-1 (texto do item 3926.90.90) da NCM/SH 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 alterações posteriores, e em subsídios extraídos das Nesh, aprovadas pelo Decreto n.º 435, de 1992, e consolidadas pela IN RFB n.º 807, de 2008, com alterações posteriores.

## Relatório

*(informação sigilosa)*

## Fundamentos

3. Trata-se do produto sob consulta de um artefato de plástico polietileno, próprio para lacrar a urna funerária com o cadáver humano em seu interior até a sua decomposição, em cemitérios verticais.

4. A classificação fiscal de mercadorias fundamenta-se, conforme o caso, 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).

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/SH 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, mutatis mutandis, pelos textos dessas subposições, entendendo-se que apenas são comparáveis subposições do mesmo nível. No âmbito do Mercosul, temos a RGC-1 (Regra Geral Complementar do Sistema Harmonizado 1) que determina 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. Todas as Regras Gerais de Interpretação e a Regra Geral Complementar do Sistema Harmonizado são constantes da TEC, aprovada pela Resolução Camex nº 125, de 2016, com alterações posteriores, e da Tipi, aprovada pelo Decreto nº 8.950, de 2016, com alterações posteriores.

6. As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh), expedidas pela Organização Mundial das Alfândegas, e conquanto não possuam força legal, constituem orientações e esclarecimentos de caráter subsidiário que devem ser utilizados para se obter a correta interpretação e compreensão do sentido e do alcance dos termos do Sistema Harmonizado; e são aprovadas pelo Decreto nº 435, de 1992, e consolidadas pela IN RFB nº 807, de 2008, com alterações posteriores. Por sua vez, a IN RFB nº 1.667, de 2016, aprovou a tradução das Nesh, com as suas alterações recentes.

7. A matéria constitutiva do produto conduz o estudo sobre a sua classificação fiscal para o Capítulo 39 do Sistema Harmonizado (SH), base da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), de título, “Plásticos e suas obras”.

8. O produto sob consulta, artefato próprio para guardar o cadáver humano até a sua decomposição em cemitérios verticais, poderia a princípio estar classificado em uma das duas posições da Nomenclatura da NCM, baseada no Sistema Harmonizado: 39.23 - Artigos de transporte ou de embalagem, de plásticos; rolas, tampas, cápsulas e outros dispositivos para fechar recipientes, de plásticos ou 39.26 – Outras obras das matérias incluídas nas posições 39.01 a 39.14.

9. O Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias é, conforme o próprio nome indica, uma Nomenclatura Aduaneira, utilizada internacionalmente como um sistema padronizado de codificação e classificação de mercadorias ou produtos objetos do comércio internacional. No Brasil, o Sistema Harmonizado é igualmente utilizado para efeitos de classificação de mercadorias ou produtos na Tabela de Incidência do Imposto Sobre Produtos Industrializados (TIPI).

10. As RGI, referidas no parágrafo 5, determinam, em sua introdução, que “A classificação fiscal das mercadorias na nomenclatura rege-se pelas seguintes regras:” e, em seguida, descrevem-se cada uma das RGI. Por seu lado, as NESH, já referidas nesta Solução de Consulta, esclarecem, para a RGI 1, que “a Nomenclatura apresenta, sob forma sistemática, as mercadorias que são objeto de comércio internacional. [...]” (os grifos são nossos)

11. Pela transcrição referida acima, pode-se concluir que a classificação na NCM/SH (TEC/TIPI) só inclui mercadorias ou produtos objetos do comércio internacional ou, no caso do Brasil, da produção industrial nacional. O termo mercadoria sendo definido como “aquilo que é objeto de comércio; bem econômico destinado à venda” e o termo produto, como “1. aquilo que é produzido ou fabricado. 2. aquilo que resulta de qualquer processo ou atividade” (Novo Aurélio Século XXI, Dicionário da Língua Portuguesa 3. ed.), deixam bem claro qual o objeto da classificação fiscal no âmbito do SH: mercadorias, produtos.

12. A posição 39.23 da NCM/SH tem o seu texto com a seguinte redação: “*Articles for the conveyance or packing of goods, of plastics; stoppers, lids, caps and other closures, of plastics*”. O termo “*Goods*”, em inglês, traduz-se por “2. Mercadoria, carga (Michaelis: moderno dicionário inglês – português, português – inglês 2000)”. Ainda que os dizeres em português da posição 39.23 não transcrevam o termo “mercadorias”, o mesmo está subentendido, tanto no contexto em que deve ser interpretada toda a Nomenclatura, quanto nas NESH da posição 39.23 que esclarecem: “a presente posição abrange os artigos de plásticos que sirvam corretamente para embalagem de qualquer tipo de produtos. [...]” (os grifos são nossos). Tendo sido constatado que os termos “mercadoria” e “produto” têm significado semelhante, para efeitos de classificação na NCM/ SH, pode-se, sem receio de erro, afirmar que a posição 39.23 do SH e as suas correspondentes subposições, bem assim, os respectivos itens e subitens da NCM, só incluem artigos de transporte ou embalagem de produtos ou mercadorias.

13. O artefato, cuja classificação é agora analisada, tem a função principal de lacrar a urna funerária com o cadáver humano em seu interior, nos cemitérios verticais. O lóculo (nicho) será empilhado por falta de espaço nos cemitérios verticais.

14. O cadáver é essencialmente um objeto de piedade e de homenagem. A existência material tem uma significação secundária, mas os valores morais que ela representa são de importância transcendente. O corpo humano é de natureza extra patrimonial e o homem não pode dispor de seu corpo como dinheiro, pois ele não é econômico. O direito sobre o corpo não é um direito de propriedade. O cadáver não pode ser utilizado para fins lucrativos. Os restos mortais humanos não são mercadoria ou produto, não se incluindo, portanto, no âmbito de qualquer posição do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias.

15. Ora, se os restos mortais humanos, o cadáver humano, não são mercadoria, a posição 39.23, que, repetimos, engloba, apenas, os artigos que transportam ou embalam mercadorias ou produtos, não pode ser considerada para classificação do artefato sob consulta, já que não é próprio para embalar ou transportar uma “mercadoria”, ou um “produto”, como ficou demonstrado.

16. O produto sob consulta é constituído de duas matérias: plástico polietileno e alumínio composto. A classificação de um produto constituído de 2 ou mais matérias deve seguir a orientação descrita na Regra 3 b) que esclarece que as obras constituídas pela reunião de artigos diferentes, 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.

17. Ora, trata-se o presente caso de um produto constituído em peso de 93% de polietileno e 7% em alumínio. O receptáculo (lóculo) é em formato de uma caixa, em polietileno, e possui uma tampa de alumínio. O artigo que confere a característica essencial ao produto em tela é o polietileno, por ser a matéria preponderante.

18. Continuando as nossas considerações a fim de se obter a correta classificação fiscal do produto sob consulta, e tendo em vista que a posição 39.23 não é adequada para o

mesmo, investigaremos nesse momento a posição 39.26, que abarca todas as obras das matérias incluídas nas posições 39.01 a 39.14, entre elas, o polietileno. Confirmando esse entendimento, as NESH da posição 39.26 esclarecem que “a presente posição abrange as obras não especificadas nem compreendidas em outras posições, de plásticos (tais como os definidos na Nota 1 do presente Capítulo) ou de outras matérias das posições 39.01 a 39.14”. (os grifos são nossos)

19. Pelo exposto, concluímos que o produto sob consulta, artefato de plástico polietileno, próprio para lacrar a urna funerária com o cadáver humano em seu interior, nos cemitérios verticais, está classificado na posição residual 39.26, de acordo com a RGI 1.

20. Por conseguinte, dentro da posição temos as seguintes subposições aplicáveis:

3926.10 - Artigos de escritório e artigos escolares

3926.20 - Vestuário e seus acessórios (incluindo as luvas, mitenes e semelhantes)

3926.30 - Guarnições para móveis, carroçarias ou semelhantes

3926.40 - Estatuetas e outros objetos de ornamentação

3926.90 - Outras

21. A subposição residual de primeiro nível 3926.90 - Outras é a correta, de acordo com a RGI 6, para se classificar o produto sob consulta, já que as subposições antecedentes não são adequadas.

22. No contexto da subposição 3926.90, o produto objeto dessa consulta deve ser classificado no subitem regional 3926.90.90 - Outras, de acordo com a RGC 1, pois os itens anteriores não o englobam.

## Conclusão

23. Com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado RGI 1 c/c com a RGI 3b (texto da posição 39.26), RGI 6 (texto da subposição 3926.90) e RGC 1 (texto do item 3926.90.90) da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) constante da Tarifa Externa Comum (TEC), aprovada pela Resolução Camex nº 125, de 2016, e da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), aprovada pelo Decreto nº 8.950, de 2016, e em subsídios extraídos das Nesh, aprovadas pelo Decreto nº 435, de 1992, e atualizadas pela IN RFB nº 807, de 2008, e alterações posteriores, a mercadoria classifica-se no código NCM **3926.90.90**.

## Ordem de Intimação

Aprovada a Solução de Consulta pela 1ª Turma, constituída pela Portaria RFB nº 1.921, de 13 de abril de 2017, na sessão de 25 de maio de 2017.

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 origem para ciência do interessado e demais providências cabíveis.

*(Assinado Digitalmente)*  
**SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA**  
AUDITORA-FISCAL DA RFB  
Membro da 1ª Turma

*(Assinado Digitalmente)*  
**IVANA SANTOS MAYER**  
AUDITORA-FISCAL DA RFB  
RELATORA

*(Assinado Digitalmente)*  
**ÁLVARO A. DE VASCONCELOS LEITE RIBEIRO**  
PRESIDENTE DA 1ª TURMA