



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 11065.000040/2010-01  
**Recurso n°** 1 Voluntário  
**Acórdão n°** **3801-002.183 – 1ª Turma Especial**  
**Sessão de** 23 de outubro de 2013  
**Matéria** IPI - AUTO DE INFRAÇÃO - CLASSIFICAÇÃO FISCAL  
**Recorrente** CALÇADOS AZALEIA - S/A (ATUAL VULCABRAS AZALEIA-RS,  
CALÇADOS E ARTIGOS ESPORTIVOS S/A)  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**

Período de apuração: 31/01/2005 a 30/11/2005

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. KIT PROMOCIONAL COMPOSTO DE UMA SANDÁLIA E DE UM RÁDIO. ESSENCIALIDADE NÃO CONFIGURADA.

As mercadorias vendidas em conjunto promocional que não satisfaçam uma necessidade específica devem manter sua classificação específica e apropriada.

MULTA DE OFÍCIO. MATRIZ LEGAL. DO ART. 80 DA LEI DA LEI Nº 4.502/64.

Aplica-se a matriz legal do enquadramento na ocorrência dos fatos geradores.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Sidney Eduardo Stahl, Paulo Antônio Caliendo Velloso da Silveira e Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel que davam provimento ao recurso. O Conselheiro Sidney Eduardo Stahl fará declaração de voto. Fez sustentação oral pela recorrente o Dr. William Guimarães Cyrelli, OAB/RS 76.361.

(assinado digitalmente)

Flávio de Castro Pontes – Presidente e Relator.

Processo nº 11065.000040/2010-01  
Acórdão n.º **3801-002.183**

**S3-TE01**  
Fl. 110

---

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Flávio de Castro Pontes, Sidney Eduardo Stahl, José Luiz Feistauer de Oliveira, Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel, Marcos Antônio Borges e Paulo Antônio Caliendo Velloso da Silveira.

CÓPIA

## Relatório

Adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), que narra bem os fatos:

*O estabelecimento industrial acima qualificado foi autuado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB) lotado na Delegacia da Receita Federal do Brasil em Novo Hamburgo (DRF/NHB), por falta de lançamento do IPI. A exigência foi formalizada no Auto de Infração das fls. 35 a 38, e anexos, no valor principal de R\$ 76.430,41, acrescido de juros de mora e da multa de ofício de 75%, por falta de lançamento do IPI, inclusive nos casos em que esse imposto não foi exigido, em face da cobertura de créditos, somando, na data da autuação R\$ 231.881,91. Os motivos do lançamento de ofício encontram-se explicitados no documento das fls. 29 a 33, intitulado “Auto de Infração de IPI”, a seguir resumido. Note-se que qualquer menção às folhas do presente processo diz respeito à numeração de folhas do processo digitalizado.*

*A ação fiscal foi iniciada para exame da legitimidade dos saldos credores do IPI, informados nos Pedidos Eletrônicos de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação (PER/DCOMPs) relacionados na fl. 29. No curso dos trabalhos, foi constatado que o estabelecimento importou aparelhos receptores de radiodifusão (rádios), classificados no código 8527.19.90 da Tabela de Incidência do IPI, aprovada pelo Decreto nº 4.542, de 26 de dezembro de 2002, em vigor na época, ao qual corresponde a alíquota de 20%, tendo promovido a saída desses produtos, sem lançamento do referido imposto. O lançamento deveria ter ocorrido, dada a equiparação do estabelecimento, nessas operações, a estabelecimento industrial, conforme art. 9º, I, do Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002, Regulamento do IPI (RIPI), de 2002, também em vigor na época.*

*Intimado a esclarecer o fato, o interessado alegou que os rádios importados foram utilizados como acessórios que acompanhavam sandálias femininas infantis ““funny music””, calçado classificado no código 6402.99.00 da TIPI, ao qual corresponde alíquota zero, dizendo que esses itens (calçado e rádio) formariam um “kit”, motivo pelo qual não seriam tributados, embora, em alguns casos, tenha havido saídas de rádios com o devido lançamento do IPI, calculado pela alíquota de 20%. A fiscalização, por seu turno, considerou que as sandálias e os rádios, em conjunto, não caracterizam um único produto, por serem dois artigos completamente diferentes, suscetíveis de serem classificados em códigos distintos da TIPI, apresentando-se simplesmente acondicionados para venda ao consumidor final.*

*À vista disso, a fiscalização formalizou a exigência de início referida, em relação aos rádios cuja saída se deu sem lançamento do IPI, com absorção dos créditos desse imposto na dedução prioritária de débitos do próprio IPI, na escrita fiscal reconstituída, conforme demonstrativo da fl. 47.*

*As infrações foram enquadradas nos arts. 9º, I, 24, II e III, 34, II, 122, 123, I, “b”, e II, “c”, 127, 131, I, “b”, 199, 200, IV, 202, III, 488, I, do RIFI de 2002.*

*Esse enquadramento sujeitou o interessado à multa de ofício de 75%, por falta de lançamento do IPI nas notas fiscais, com base no art. 80, I, da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, com a redação que lhe foi dada pelo art. 45 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. O mesmo enquadramento sujeitou o interessado a juros de mora, previstos no art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996.*

*O sujeito passivo tomou ciência do lançamento de ofício em 28 de janeiro de 2010, conforme consta na fl. 36, e, na sequência, em 25 de fevereiro de 2010, apresentou a impugnação tempestiva das fls. 52 a 66, firmada por advogado, credenciado pelos documentos das fls. 77 a 81, e instruída com os documentos das fls. 67 a 76, apresentando as alegações que seguem resumidas.*

*O impugnante principia afirmando que não comercializa nem industrializa rádios, sendo os aparelhos receptores objeto da autuação meros acessórios de um produto único, denominado “Sandália “funny music””, que é um “kit” formado por partes inseparáveis e insuscetíveis de venda apartada, devendo a tributação dar-se de acordo com a classificação fiscal decorrente da característica essencial do conjunto, que, segundo a tese da defesa, é conferida pelas sandálias. Acrescenta que tributou os rádios a 20% exclusivamente nas saídas individualizadas desse item, motivadas por trocas, doações ou brindes.*

*Também alega que é indevida a exigência de multa por falta de lançamento de IPI, em face da revogação do art. 45 da Lei nº 9.430, de 1996, pelo art. 40, I, da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, revogação que afirma ter efeito retroativo.*

*Por fim, pede a suspensão da exigibilidade do crédito tributário até a solução final do litígio, que espera lhe seja integralmente favorável ou, pelo menos, lhe beneficie no tocante à multa.*

A DRJ em Porto Alegre (RS) julgou improcedente a impugnação, nos termos da ementa abaixo transcrita:

#### **CLASSIFICAÇÃO FISCAL DOS PRODUTOS.**

*Conjunto formado por calçado e aparelho receptor de radiodifusão (rádio) não se enquadra na condição de sortido acondicionado para venda a retalho passível de classificação segundo um suposto caráter essencial do conjunto, devendo cada*

*artigo ser classificado separadamente, no código que lhe é apropriado.*

**MULTA POR FALTA DE LANÇAMENTO DO IPI. NORMA SUPERVENIENTE. RETROAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.**

*Aplica-se a multa de 75% sobre o IPI que deixou de ser lançado na nota fiscal, sendo descabida a alegada retroação de norma que, embora tenha revogado um dos dispositivos que embasou o lançamento de ofício, manteve a imposição da referida multa de 75% para a falta de lançamento.*

Discordando da decisão de primeira instância, a recorrente interpôs recurso voluntário, instruído com diversos documentos. Em síntese, após relatar os fatos, apresentou as mesmas alegações suscitadas na impugnação, acrescentando basicamente que:

***Do kit sandálias “funny music”***

*- que todos os critérios exigidos pela legislação para classificar o kit “funny music” como uma unidade (calçado) no código NCM/SH 64029900, sujeito à alíquota zero de IPI, foram preenchidos pela recorrente;*

*- é evidente que o requisito X, b, da Regra 3b, prevista na Nota Explicativa do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias também foi preenchido pelo kit “funny music”, devendo tal produto ser classificado pelo artigo que confere ao todo a característica essencial;*

***Excesso nas penalidades aplicadas***

*- o auto de infração é um ato administrativo, logo, deve preencher os elementos de validade do ato, quais sejam, competência, finalidade, forma, motivo e objeto, sob pena de nulidade;*

*- assim, se o dispositivo que prevê a penalidade que foi imputada ao autuado estiver revogado quanto à imputação de tal infração, o ato administrativo que lhe deu origem está eivado de vício, tornando-se inexigível a multa nele capitulada;*

*- e não se diga, para justificar a aplicação da multa no presente caso, que o simples erro na capitulação legal, quando não impede o autuado a se defender, não implica a anulação do auto de infração;*

*- não cabe ao contribuinte saber se no mesmo momento que houve a revogação do dispositivo estampado no Auto de Infração a mesma lei conferiu a mesma sanção, o que lhe cabe é exatamente o que fez a recorrente em sede impugnação, argüir a inexigibilidade da sanção em face da revogação da norma que tipifica as infrações;*

Por fim, requer que seja recebido e provido o seu recurso voluntário para o fim de desconstituir o crédito tributário integralmente ou, sucessivamente desconstituir o crédito tributário em relação às penalidades aplicadas. É o relatório.

## Voto

Conselheiro Flávio de Castro Pontes

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais, portanto dele toma-se conhecimento. As matérias serão enfrentadas em tópicos específicos, em consonância com as alegações da requerente no recurso voluntário.

### 1 – Classificação fiscal – kit ““funny music” ”

A controvérsia consiste em determinar a classificação fiscal de um conjunto composto de uma sandália e um rádio denominado “funny music”.

É incontroverso que a recorrente é equiparada a estabelecimento industrial na operação de saída de rádios, NCM 85271990, alíquota de 20%, uma vez que importou rádios.

Em relação a venda de sandálias e rádios em conjunto, confira-se o entendimento da autoridade fiscal:

*Os produtos em análise (sandálias e rádios), sendo compostos de dois artigos completamente diferentes, suscetíveis de serem classificados em posições distintas da NCM, estão simplesmente acondicionados para venda ao consumidor final.*

*Posto de outra forma, a fiscalizada, ao optar por vender um par de sandália juntamente com um rádio, não está formando um “kit”, no sentido de estar vendendo um único produto. As partes vendidas formam unidades completamente distintas, com classificação fiscal diferentes na TIPI. Assim, não poderia deixar de tributar as saídas dos rádios alegando que os mesmos formariam uma única unidade com as sandálias, que possui classificação fiscal 64029900 e que é tributada à alíquota zero (0%). (grifou-se)*

Por seu turno, a recorrente insiste na tese de que todos os critérios exigidos pela legislação para classificar o kit “funny music” como uma unidade (calçado) no código NCM/SH 64029900, sujeito à alíquota zero de IPI, foram preenchidos pela recorrente

Vale lembrar que o Brasil aderiu à Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (SH) por meio do Decreto nº 97.409, de 23 de dezembro de 1988.

Com a Adesão do Brasil ao Mercosul, implantou-se no Brasil a Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), de acordo com o Decreto 1.343/1994. Por sua vez, o Decreto nº 2.092/1996 adotou a NCM como base para a TIPI.

Como é sabido, o Sistema Harmonizado possui seis regras gerais que estabelecem a classificação de todas as mercadorias.

No caso vertente, tem-se um “kit” no qual são identificados dois produtos distintos e com funções próprias: os rádios e as sandálias. Para a solução desta lide, aplica-se a Regra Geral nº 3, que assim determina:

### 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 referirem, 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)*

A Instrução Normativa RFB nº 807, de 11 de janeiro de 2008, DOU de 7.2.2008, aprovou o texto consolidado das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, que explica as regras e o alcance dos textos das posições.

A respeito da Regra Geral de Interpretação nº 3, as notas explicativas da NESH esclarecem:

*1) Esta Regra prevê três métodos de classificação das mercadorias que, a priori, seriam suscetíveis de se incluírem em várias posições diferentes, quer por aplicação da Regra 2 b), quer em qualquer outro caso. Esses métodos utilizam-se na ordem em que são incluídos na Regra. Assim, a Regra 3 b) só se aplica quando a Regra 3 a) não solucionar o problema da classificação; quando as Regras 3 a) e 3 b) forem inoperantes, aplica-se a Regra 3 c). A ordem na qual se torna necessário considerar sucessivamente os elementos da classificação é, então, a seguinte: a) posição mais específica, b) característica essencial, c) posição colocada em último lugar na ordem numérica.*

(...)

REGRA 3 b)

**VI) Este segundo método de classificação visa unicamente:**

- 1) os produtos misturados;
- 2) as obras compostas por matérias diferentes;
- 3) as obras constituídas pela reunião de artigos diferentes;
- 4) as mercadorias apresentadas em sortidos acondicionados para venda a retalho.

*Esta Regra só se aplica se a Regra 3 a) for inoperante.*

*VII) Nas diversas hipóteses, a classificação das mercadorias deve ser feita pela matéria ou artigo que lhes confira a característica essencial, quando for possível realizar esta determinação*

(..).

**X) De acordo com a presente Regra, as mercadorias que preenchem, 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 se incluírem em posições diferentes. Não seriam, portanto, considerados sortido, no sentido desta Regra, seis garfos para fondue, por exemplo.*

**b) serem compostas de produtos ou artigos apresentados em conjunto para a satisfação de uma necessidade específica ou exercício de uma atividade determinada,**

*c) serem acondicionadas de maneira a poderem ser vendidas diretamente aos consumidores sem novo acondicionamento (em latas, caixas, panóplias, por exemplo).*

(...)

*Contudo, não se devem considerar como sortidos certos produtos alimentícios apresentados em conjunto que compreendam, por exemplo:*

– Camarões (posição 16.05), patê de fígado (posição 16.02), queijo (posição 04.06), bacon em fatias (posição 16.02) e salsichas chamadas “de coquetel” (posição 16.01), cada um desses produtos apresentados em sua respectiva lata;

– uma garrafa de bebida espirituosa (alcoólica) da posição 22.08 e uma garrafa de vinho da posição 22.04.

***No caso destes dois exemplos e de produtos semelhantes, cada artigo deve ser classificado separadamente, na posição que lhe for mais apropriada.***

Como visto, o caso em referência, em tese, trata-se de uma embalagem contendo duas mercadorias: rádio e sandália. Resta concluir se este conjunto deve ser considerado um sortido nos termos das disposições acima. É incontestável que a venda deste conjunto é resultado da estratégia de marketing da recorrente. Ocorre, todavia, que esta estratégia de marketing não pode refletir na classificação fiscal das mercadorias.

Extrai-se destas explicações que a aplicação da Regra 3b está condicionada a determinação de uma característica essencial e a satisfação de uma necessidade específica. No caso em exame, as mercadorias não têm finalidades em comum.

Entre rádio e sandália não é possível vislumbrar uma característica essencial. Essas mercadorias são usualmente utilizadas separadamente. Em síntese, a essencialidade da sandália não ficou configurada no caso vertente e a venda conjunta com o rádio visa somente alcançar objetivos de marketing da recorrente.

Destarte, de acordo com as Notas Explicativas da Regra 3b as mercadorias vendidas em conjunto que não satisfaçam uma necessidade específica devem manter sua classificação específica e apropriada. Neste sentido, cita-se acima alguns exemplos de conjuntos de mercadorias que devem ser classificados separadamente.

Em remate, a solução adotada pela autoridade fiscal é correta, sendo improcedentes as alegações da recorrente.

## **2 – Multa por falta de lançamento e/ou recolhimento do Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI)**

A recorrente insurgiu-se contra a aplicação de multa pela falta de lançamento e/ou recolhimento do Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI). Insiste na tese de que há vício no enquadramento legal, uma vez que o dispositivo legal imputado no auto de infração já estava revogado, assim é inexigível a multa nele capitulada.

Como visto, o enquadramento legal da multa e respectivo percentual foi: 75% - Art. 80, inciso I, da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pelo art. 45 da Lei nº 9.430/96.

A tese da recorrente é que quando do lançamento de ofício o art. 45 da Lei 9.430/96 já estava revogado.

Esta tese não merece prosperar.

De fato, o art. 45 foi revogado pelo art. 40 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007. Ocorre, todavia, que o art. 13 deste diploma deu nova redação ao art. 80 da Lei nº 4.502/64, matriz legal do enquadramento legal constante do auto de infração, *in verbis*:

***“Art. 80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal ou a falta de recolhimento do imposto lançado sujeitará o contribuinte à multa de ofício de 75% (setenta e cinco por***

*cento) do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido.*

*(...)*

*§ 8º A multa de que trata este artigo será exigida:*

*I - juntamente com o imposto quando este não houver sido lançado nem recolhido;*

*II - isoladamente nos demais casos.*

*§ 9º Aplica-se à multa de que trata este artigo o disposto nos §§ 3º e 4º do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.”  
(NR)*

Destarte, quando da ocorrência dos fatos geradores, períodos de apuração de 31/01/2005 a 30/11/2005, estava em pleno vigor o art. 80, inciso I, da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pelo art. 45 da Lei nº 9.430/96, portanto não há que se falar em nulidade.

Como visto, a matriz legal do enquadramento legal é o art. 80 da Lei nº 4.502/64 e este dispositivo foi rigorosamente observado na constituição do crédito tributário. O percentual foi de 75% pela falta de recolhimento e/ou lançamento do IPI na nota fiscal.

Ademais, o fato de constar no lançamento art. 80, inciso I, da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pelo art. 45 da Lei nº 9.430/96 não trouxe qualquer prejuízo ao amplo direito de defesa da recorrente. Como destacado, relevante é a matriz legal do enquadramento na ocorrência dos fatos geradores. Para se declarar a nulidade de um ato administrativo é essencial que o prejuízo seja comprovado, o que não ocorreu no caso vertente.

Assim sendo e diferentemente do alegado, o art. 80 da Lei nº 4.502/64, repita-se matriz do enquadramento legal, jamais foi revogado e o lançamento fiscal também atendeu o disposto em sua nova redação, art. 13 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

Em conclusão, nesta matéria também não assiste razão à recorrente.

Em face do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário interposto.

(assinado digitalmente)  
Flávio de Castro Pontes

## Declaração de Voto

Sidney Eduardo Stahl,

Em que pesem os excelentes argumentos apontados pelo Ilustre Relator, dele não vou discordar.

Tenho que em caso de venda de um “kit” devemos atentar para a sua essencialidade, isto porque e acordo com as notas explicativas da RGI 3b, a classificação dos kit's deve ser feita pela matéria que lhe confira a característica essencial.

Seguindo o mesmo elemento analisado pelo relator, entretanto, chego a conclusão diversa.

Vejamus o meu entendimento a respeito da Regra Geral de Interpretação nº 3 às notas explicativas da NESH, que volto a citar abaixo, entretanto destaco diferentemente:

*1) Esta Regra prevê três métodos de classificação das mercadorias que, a priori, seriam suscetíveis de se incluírem em várias posições diferentes, quer por aplicação da Regra 2 b), quer em qualquer outro caso. Esses métodos utilizam-se na ordem em que são incluídos na Regra. Assim, a Regra 3 b) só se aplica quando a Regra 3 a) não solucionar o problema da classificação; quando as Regras 3 a) e 3 b) forem inoperantes, aplica-se a Regra 3 c). A ordem na qual se torna necessário considerar sucessivamente os elementos da classificação é, então, a seguinte: a) posição mais específica, b) característica essencial, c) posição colocada em último lugar na ordem numérica.*

(...)

*REGRA 3 b)*

***VI) Este segundo método de classificação visa unicamente:***

- 1) os produtos misturados;***
- 2) as obras compostas por matérias diferentes;***
- 3) as obras constituídas pela reunião de artigos diferentes;***
- 4) as mercadorias apresentadas em sortidos acondicionados para venda a retalho.***

*Esta Regra só se aplica se a Regra 3 a) for inoperante.*

***VII) Nas diversas hipóteses, a classificação das mercadorias deve ser feita pela matéria ou artigo que lhes confira a característica essencial, quando for possível realizar esta determinação.***

(..).

*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 se incluírem em posições diferentes. Não seriam, portanto, considerados sortido, no sentido desta Regra, seis garfos para fondue, por exemplo.*

***b) serem compostas de produtos ou artigos apresentados em conjunto para a satisfação de uma necessidade específica ou exercício de uma atividade determinada,***

*c) serem acondicionadas de maneira a poderem ser vendidas diretamente aos consumidores sem novo acondicionamento (em latas, caixas, panóplias, por exemplo).*

(...)

*Contudo, não se devem considerar como sortidos certos produtos alimentícios apresentados em conjunto que compreendam, por exemplo:*

*– Camarões (posição 16.05), patê de fígado (posição 16.02), queijo (posição 04.06), bacon em fatias (posição 16.02) e salsichas chamadas “de coquetel” (posição 16.01), cada um desses produtos apresentados em sua respectiva lata;*

*– uma garrafa de bebida espirituosa (alcoólica) da posição 22.08 e uma garrafa de vinho da posição 22.04.*

*No caso destes dois exemplos e de produtos semelhantes, cada artigo deve ser classificado separadamente, na posição que lhe for mais apropriada.*

O raciocínio, é com base no mesmo elemento porém, é distinto porque a norma específica que primeiramente (nas diversas hipóteses), a classificação das mercadorias deve ser feita pela matéria ou artigo que lhes confira a característica essencial, quando for possível realizar esta determinação.

Entendo que no caso a essencialidade deve respeitar o fato signo da riqueza, com supedâneo no princípio da capacidade contributiva.

Como, por ex., não se pode classificar uma mercadoria por conta da sua embalagem, mesmo que essa fosse rica de detalhes e fosse um grande atrativo para a opção de compra do consumidor, mesmo considerando que a embalagem agrega valor não só ao produto vendido como à percepção do público e, conseqüentemente, no preço final. Tenho que não se pode separar em um plano de marketing o objeto essencial e o “brinde” que o acompanha, *in casu*, a sandália e o rádio.

É a sandália que está sendo vendida, o rádio é o atrativo mercadológico.

Processo nº 11065.000040/2010-01  
Acórdão n.º **3801-002.183**

**S3-TE01**  
Fl. 121

---

A aplicação da regra interpretativa tenho que a sandália é a essência do “kit” em apreço, não somente porque se resume ao objeto da venda, mas também porque, considerando a celebridade da marca, não é a outra que não à sandália que se vincula.

Nesse sentido, voto por julgar procedente o presente recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Sidney Eduardo Stahl