



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO 00000.000000/0000-00

SOLUÇÃO DE CONSULTA 98.076 – COSIT

DATA 27 de março de 2025

INTERESSADO CLICAR PARA INSERIR O NOME

CNPJ/CPF 00.000.000/0000-00

Assunto: Classificação de Mercadorias

Código NCM: 1905.90.90

Ex Tipi: Sem enquadramento

Mercadoria: Preparação alimentícia, composta por massa, produzida com farinha de trigo, margarina, açúcar, leite, fermento seco e sal, recheada com chocolate ao leite, pré-assada e congelada, denominada “joelho” ou “italiano” de chocolate ao leite.

Dispositivos Legais: RGI 1 (Nota 1 b) do Capítulo 18), RGI 6 e RGC 1 da NCM constante na TEC, aprovada pela Resolução Gecex nº 272, de 2021, e na Tipi, aprovada pelo Decreto nº 11.158, de 2022, e alterações posteriores; subsídios extraídos das Nesh, aprovadas pelo Decreto nº 435, de 1992, e atualizadas pela Instrução Normativa RFB nº 2.169, de 2023, e as suas alterações posteriores.

RELATÓRIO

O interessado apresentou consulta, com base na Instrução Normativa RFB nº 2.057/2021, quanto à classificação fiscal de mercadoria 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 consultente:

{Informações protegidas pelos sigilos fiscal e comercial}

FUNDAMENTOS

Identificação da mercadoria:

2. Trata-se da classificação fiscal de uma preparação alimentícia, composta por massa, produzida com farinha de trigo, margarina, açúcar, leite, fermento seco e sal, recheada com chocolate ao leite, pré-assada e congelada, denominada “joelho” ou “italiano” de chocolate ao leite.



Classificação da Mercadoria:

3. A classificação fiscal de mercadorias fundamenta-se nas Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI/SI) 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-1), 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), conforme estabelece o artigo 2º da Instrução Normativa RFB nº 2.057, de 9 de dezembro de 2021.

4. A RGI/SI 1 dispõe que os títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos têm apenas valor indicativo e, 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/SI 2 a 5). A RGI/SI 6, por sua vez, dispõe 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, bem como, *mutatis mutandis*, pelas Regras precedentes, entendendo-se que apenas são comparáveis subposições do mesmo nível.

5. De acordo com a Regra Geral Complementar (RGC-NCM 1), as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado aplicam-se, “*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. Do mesmo modo, a Regra Geral Complementar da Tipi (RGC/Tipi-1) determina 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” aplicável, entendendo-se que apenas são comparáveis “Ex” de um mesmo código”.

6. As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh), expedidas pela Organização Mundial das Alfândegas, foram internadas no Brasil por meio do Decreto nº 435, de 27 de janeiro de 1992 e constituem orientações e esclarecimentos de caráter subsidiário que devem ser utilizados para orientar a classificação fiscal de mercadorias. Sua versão atual foi aprovada pela Instrução Normativa RFB nº 2.169, de 29 de dezembro de 2023, por força da delegação de competência outorgada pelo artigo 1º da Portaria MF nº 91, de 24 de fevereiro de 1994, e há de se observar as suas alterações posteriores.

7. Todavia, em face do caráter subsidiário das Nesh, o que efetivamente se impõe como norma legal aplicável na classificação fiscal de mercadorias para atribuição do código correto de uma mercadoria ou de um produto específicos são as RGI/SH e as RGC/NCM.

8. Citada a legislação pertinente, passa-se a analisar o correto enquadramento na NCM/TEC/Tipi do produto submetido à consulta.

9. No caso em exame, está-se diante de uma preparação alimentícia composta por massa e recheio, que, segundo informações extraídas de sua petição, passa por um assamento prévio de 10 minutos, e depois é congelada.

10. Diante do exposto, há que se investigar a Seção IV – PRODUTOS DAS INDÚSTRIAS ALIMENTARES; BEBIDAS, LÍQUIDOS ALCOÓLICOS E VINAGRES; TABACO E SEUS SUCEDÂNEOS MANUFATURADOS; PRODUTOS, MESMO COM NICOTINA, DESTINADOS À INALAÇÃO SEM COMBUSTÃO; OUTROS PRODUTOS QUE CONTENHAM NICOTINA DESTINADOS À ABSORÇÃO DA NICOTINA PELO CORPO HUMANO, que compreende os Capítulos 16 a 24 para obtermos a correta classificação do produto.

11. Conquanto tenha apenas valor indicativo, os Capítulos 18 – “Cacau e suas preparações” e 19 – “Preparações à base de cereais, farinhas, amidos, féculas ou leite; produtos de pastelaria” são, presumidamente, os elegíveis, a princípio, para se classificar a preparação sob consulta, já que contém cacau (chocolate) em seu recheio, cerca de 35,5% e farinha de trigo em sua massa, que é a maior proporção do produto, cerca de 64,5%.

12. Iniciaremos a nossa investigação classificatória com o Capítulo 18 e com esse intuito, reproduziremos a sua Nota Legal 1 b), por ser pertinente ao caso:

“1.- O presente Capítulo não comprehende:

- a) As preparações alimentícias que contenham mais de 20 %, em peso, de enchidos, carne, miudezas, sangue, insetos, peixes ou crustáceos, moluscos ou de outros invertebrados aquáticos, ou de uma combinação desses produtos (Capítulo 16);
- b) As preparações das posições 04.03, 19.01, 19.02, 19.04, 19.05, 21.05, 22.02, 22.08, 30.03 ou 30.04.”

(Os grifos são nossos)

13. As Notas Explicativas do Capítulo 18 possuem o seguinte texto:

“O presente Capítulo refere-se ao cacau propriamente dito (incluindo as sementes), sob quaisquer formas, e à manteiga, gordura e óleo, de cacau e, ainda, às preparações alimentícias que contenham cacau em qualquer proporção, **excetuando-se**, porém:

(...)

e) Os produtos de padaria, pastelaria ou da indústria de bolachas e biscoitos, adicionados de cacau (posição 19.05).”

(Os negritos são do original e os grifos são nossos)

14. No caso em tela, observamos que as preparações alimentícias à base de cereais, farinhas, amidos, féculas ou leite e os produtos de pastelaria que contenham cacau em sua formulação **estão excluídas** do Capítulo 18, por força da Nota Legal 1 b) do Capítulo 18. Por conseguinte, não há como se classificar a mercadoria no código NCM 1806.90.00, tal como pretendido pelo consulente.

15. Concluímos que o Sistema Harmonizado determinou que os produtos de padaria e pastelaria que contenham cacau **não estão** classificados no Capítulo 18. Portanto, analisaremos as possibilidades referentes ao Capítulo 19; e por consequência, têm-se que as posições NCM 19.01 e 19.05 merecem uma análise mais primorosa:

19.01 Extratos de malte; preparações alimentícias de farinhas, grumos, sêmolas, amidos, féculas ou de extratos de malte, que não contenham cacau ou que contenham menos de 40 %, em peso, de cacau, calculado sobre uma base totalmente desengordurada, não especificadas nem compreendidas noutras posições; preparações alimentícias de produtos das posições 04.01 a 04.04, que não contenham cacau ou que contenham menos de 5 %, em peso, de cacau, calculado sobre uma base totalmente desengordurada, não especificadas nem compreendidas noutras posições.

19.05 Produtos de padaria, pastelaria ou da indústria de bolachas e biscoitos, mesmo adicionados de cacau; hóstias, cápsulas vazias para medicamentos, obreias, pastas secas de farinha, amido ou fécula, em folhas, e produtos semelhantes.

16. Prosseguindo a nossa investigação classificatória, recorremos às respectivas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh), que trazem os seguintes esclarecimentos para as posições NCM 19.01 e 19.05:

“**Posição NCM 19.01:**

(...)

II. Preparações alimentícias de farinhas, grumos, sêmolas, amidos, féculas ou de extratos de malte, que não contenham cacau ou que contenham menos de 40 %, em peso, de cacau, calculado sobre uma base totalmente desengordurada, não especificadas nem compreendidas noutras posições. [...]

Independentemente das preparações excluídas deste Capítulo pelas Considerações Gerais, esta posição não compreende:

(...)

e) Os produtos de padaria inteira ou parcialmente cozidos, necessitando estes últimos de um cozimento suplementar antes de serem consumidos (**posição 19.05**)."

"**Posição NCM 19.05:**

A) **Produtos de padaria, pastelaria ou da indústria de bolachas e biscoitos, mesmo adicionados de cacau.**

Nesta posição estão compreendidos todos os produtos de padaria, pastelaria ou da indústria de bolachas e biscoitos; os ingredientes mais vulgarmente utilizados são as farinhas de cereais, a levedura e o sal, embora possam conter igualmente outros ingredientes, tais como: glúten, fécula, farinhas de leguminosas, extrato de malte, leite, determinadas sementes como a da dormideira (papoula), cominho, anis (erva-doce), açúcar, mel, ovos, matérias gordas, queijos, fruta, cacau em qualquer proporção, carne, peixe, etc., e ainda os produtos designados por "melhoradores de panificação". Estes últimos destinam-se, principalmente, a facilitar a manipulação da massa, a acelerar a sua fermentação, a melhorar as características ou a apresentação dos produtos e a prolongar a duração da sua conservação. Os produtos da presente posição podem também ser obtidos a partir de uma massa à base de farinha, sêmola ou pó de batata.

(...).

(Os negritos são do original e os grifos são nossos)

17. Assim, constata-se, pelo exposto até aqui, por força da RGI 1 e com os esclarecimentos subsidiários das Nesh acima citadas, que a preparação alimentícia que contém cacau, na forma de chocolate ao leite, objeto da consulta, enquadra-se no conceito de "produto de padaria¹ ou de pastelaria² e, como passa por um processo prévio de cocção, antes de ser assado para o consumo, encontra abrigo na posição NCM 19.05.

18. Por sua vez, a posição NCM 19.05 desdobra-se nas seguintes subposições:

- 1905.10 Pão crocante denominado *knäckebrot*
- 1905.2 Pão de especiarias
- 1905.3 Bolachas e biscoitos, adicionados de edulcorantes; *waffles* e *wafers*:
- 1905.40 Torradas (tostas), pão torrado e produtos semelhantes torrados
- 1905.90 Outros

19. A preparação alimentícia sob análise, conhecida como "joelho", classifica-se, de acordo com a RGI 6, na subposição NCM residual 1905.90, pois as precedentes não são adequadas.

20. A subposição NCM 1905.90 possui os seguintes desdobramentos regionais em itens:

- 1905.90.10 Pão de forma

¹ Padaria: Lugar onde se faz e vende pão, biscoito e congêneres. (<https://www.dicio.com.br/padaria/>)

² Pastelaria: Conjunto de bolos, doces ou outras iguarias doces ou salgadas feitas com massa de farinha (ex.: *pastelaria doce*; *pastelaria salgada*; a *pastelaria exposta* incluía *bolos* e *salgados*). (<https://dicionario.priberam.org/pastelaria>.)

1905.90.20 Bolachas e biscoitos

1905.90.90 Outros

21. Por não corresponder aos textos anteriores, a preparação alimentícia em exame classifica-se no item NCM 1905.90.90, em consonância com a RGC 1, que corresponde ao seu código NCM/SH.

22. Cabe esclarecer que o código NCM/SH 1905.90.90 possui o seguinte Ex do IPI :

01 Pão do tipo comum

23. A preparação alimentícia conhecida como “joelho” não se enquadra no Ex 01 da Tipi, associado ao código 1905.90.90, visto que tal Ex está destinado apenas ao “pão do tipo comum”.

CONCLUSÃO

24. Com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado RGI 1 (Nota 1 b) do Capítulo 18 e texto da posição 19.05), RGI 6 (texto da subposição 1905.90) e RGC 1 (texto do item 1905.90.90) da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM/SH), constante da Tarifa Externa Comum (TEC), aprovada pela Resolução Gecex nº 272, de 2021, e da Tabela de Incidência do Imposto sobre Impostos Industrializados (Tipi), aprovada pelo Decreto nº 11.158, de 2022, e com subsídios extraídos das Nesh, aprovadas pelo Decreto nº 435, de 1992, e atualizadas pela Instrução Normativa RFB nº 2.169, 2023, e com as suas alterações posteriores, a mercadoria classifica-se no **código NCM 1905.90.90, sem enquadramento em Ex 01 da Tipi**.

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovada a Solução de Consulta, nos termos do artigo 48 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pela 3^a Turma constituída pela Portaria RFB nº 1.921, de 13 de abril de 2017, à sessão de 27 de março de 2025.

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)
Gilberto de Guedes Vaz
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Membro da 3^a Turma

(Assinado Digitalmente)
Sura Helen Cot Marcos
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Membro da 3^a Turma

(Assinado Digitalmente)
Ivana Santos Mayer
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Relatora

(Assinado Digitalmente)
Danielle Carvalho de Lacerda
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Presidente da 3^a Turma