



# Receita Federal

## Coordenação-Geral de Tributação

**PROCESSO** 00000.000000/0000-00

**SOLUÇÃO DE CONSULTA** 98.079 – COSIT

**DATA** 31 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:** Pão recheado, assado e congelado, composto de farinha de trigo, água, açúcar, margarina, ovo, brilho de panificação, composto lácteo, flocos de batata, fermento biológico, sal, gergelim, óleo composto e melhorador de farinha, recheado com requeijão e linguiça calabresa (menos de 20% em peso), destinado ao consumo humano após aquecimento, apresentado em saco de plástico com dez unidades de 100 g cada, denominado “pão de batata calabresa”.

**Dispositivos Legais:** RGI 1, RGI 6 e RGC 1, da NCM/SH constante da TEC, aprovada pela Resolução Gecex nº 272/2021, e da Tipi, aprovada pelo Decreto nº 11.158/2022, RGC/Tipi 1, subsídios extraídos das Nesh, aprovadas pelo Decreto 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:

**Identificação da mercadoria:**

(...)

2. Em 04 de fevereiro de 2025, foi formalizado o Termo de Intimação Fiscal (TIF) Ceclam nº 015 para solicitar esclarecimentos detalhados sobre o produto objeto da consulta e, em atenção a tal TIF, a consulente anexou, às fls. 52 a 54, sua resposta com o seguinte teor:

(...)

3. Conforme Formulário de Verificação e Termo de Preparo das fls. 42 a 44, foram atendidos os requisitos previstos nos Capítulos II e III da IN RFB nº 2.057, de 2021, para apresentação da consulta.

4. É o relatório.

## FUNDAMENTOS

### **Identificação da mercadoria:**

5. Após análise das informações prestadas, pode-se concluir que o produto objeto desta consulta é pão recheado, assado e congelado, composto de farinha de trigo, água, açúcar, margarina, ovo, brilho de panificação, composto lácteo, flocos de batata, fermento biológico, sal, gergelim, óleo composto e melhorador de farinha, recheado com requeijão e linguiça calabresa, destinado ao consumo humano após aquecimento, apresentado em saco de plástico com dez unidades de 100 g cada, denominado “pão de batata calabresa”.

### **Classificação da mercadoria:**

6. Preliminarmente, saliente-se que os processos administrativos de consulta sobre classificação fiscal de mercadorias, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), são regidos pela IN RFB nº 2.057, de 09 de dezembro de 2021, e a classificação subordina-se à observância das Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI/SH), constantes do Anexo à Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, aprovada no Brasil pelo Decreto Legislativo nº 71, de 11 de outubro de 1988, e promulgada pelo Decreto nº 97.409, de 23 de dezembro de 1988, com posteriores alterações aprovadas pelo Secretário 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. Também devem ser observadas as Regras Gerais Complementares do Mercosul (RGC/NCM) e a Regra Geral Complementar da Tipi (RGC/Tipi), além dos pareceres de classificação do Comitê do Sistema Harmonizado da Organização Mundial das Aduanas (OMA), dos Ditames do Mercosul, e, subsidiariamente, das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh), que 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 nortear a classificação de mercadorias. Sua versão atual foi aprovada pela IN RFB nº 2.169, de 29 de dezembro de 2023, por

força da delegação de competência outorgada pelo art. 1º da Portaria MF nº 91, de 24 de fevereiro de 1994.

8. No caso concreto em exame, está-se diante de produto destinado à alimentação humana. Portanto, há que se investigar a Seção IV da NCM/SH, que compreende os Capítulos 16 a 24 para tratar dos produtos das indústrias alimentares, das bebidas, dos líquidos alcoólicos e dos vinagres, além dos fumos e seus sucedâneos manufaturados.

9. Na Seção IV, importa considerar que o Capítulo 19, cujo título refere-se às preparações à base de cereais, farinhas, amidos, féculas ou leite e aos produtos de pastelaria, acena com a possibilidade de abrigar o pão objeto da consulta, com as posições a seguir relacionadas com os seus respectivos textos:

- 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.
- 19.02 Massas alimentícias, mesmo cozidas ou recheadas (de carne ou de outras substâncias) ou preparadas de outro modo, tais como espaguete, macarrão, aletria, lasanha, nhoque, ravióli e canelone; cuscuz, mesmo preparado.
- 1903.00.00 Tapioca e seus sucedâneos preparados a partir de féculas, em flocos, grumos, grãos, pérolas ou formas semelhantes.
- 19.04 Produtos à base de cereais, obtidos por expansão ou por torrefação (flocos de milho (*corn flakes*), por exemplo); cereais (exceto milho) em grãos ou sob a forma de flocos ou de outros grãos trabalhados (com exceção da farinha, do grumo e da sêmola), pré-cozidos ou preparados de outro modo, não especificados nem compreendidos 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.

10. Note-se que, por observância da RGI 1<sup>1</sup>, as posições NCM/SH 19.03 e 19.04 não podem abrigar o produto em análise e a posição NCM/SH 19.02 também deve ser afastada de plano, visto que as Nesh dessa posição afirmam que as massas alimentícias nela enquadradas são produtos não fermentados.

11. Assim sendo, no Capítulo 19, resta examinar a posição NCM/SH 19.01, que poderia alcançar o produto em questão com o texto *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*

<sup>1</sup> 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:

*nem compreendidas noutras posições, e a posição NCM/SH 19.05, que, em tese, poderia fornecer abrigo à preparação alimentícia em tela como produto de padaria, pastelaria ou da indústria de bolachas e biscoitos.*

12. Neste ponto, cabe lembrar o trecho das Nesh da posição NCM/SH 19.01, cujo teor transcreve-se:

(...)

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.

Esta posição compreende um conjunto de preparações alimentícias, à base de farinhas, grumos, sêmolas, amidos, féculas ou de extratos de malte, cuja característica essencial provenha destes constituintes, quer eles predominem ou não em peso ou em volume.

A estes diversos componentes principais podem adicionar-se outras substâncias, tais como leite, açúcar, ovos, caseína, albumina, gorduras, óleos, aromatizantes, glúten, corantes, vitaminas, fruta ou outras substâncias destinadas a aumentar-lhes as propriedades dietéticas, ou cacau **desde que** neste último caso, o teor, em peso, de cacau seja inferior a 40 % calculado sobre uma base totalmente desengordurada (ver as Considerações Gerais do presente Capítulo).

(...)

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).

(...)

(grifou-se)

13. Destarte, tratando-se aqui de um pão assado, ou seja, que passou por processo de cocção, necessitando apenas de aquecimento para ser consumido, visto que é assado e congelado, e considerando os esclarecimentos das Nesh acima transcritos, em sintonia com a RGI 1, o produto em análise classifica-se na posição NCM/SH 19.05.

14. Cumpre então esclarecer, à vista do trecho das Nesh da posição 19.05 da NCM/SH, que a seguir transcreve-se, que, embora trate-se aqui de produto recheado, a linguiça calabresa que compõe o recheio representa apenas 11,29% em peso do total do produto, sendo, portanto, inferior ao índice necessário para afastar a posição NCM/SH 19.05 e remeter a classificação do pão de batata calabresa para o Capítulo 16.

(...)

São **excluídos** desta posição:

a) Os produtos que contenham mais de 20 %, em peso, de enchidos, carne, miudezas, sangue, insetos, peixe ou crustáceos, moluscos ou de outros invertebrados aquáticos, ou de uma combinação destes produtos (preparações constituídas por carne coberta de massa, por exemplo) (**Capítulo 16**).

(...)

15. A posição NCM/SH 19.05 desdobra-se nas subposições a seguir:

- 1905.10 Pão crocante denominado *knäckebrot*
- 1905.20 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

16. Note-se que não há subposição cujo texto contemple especificamente o pão de que aqui se cuida. Portanto, em consonância com a RGI 6<sup>2</sup>, ele deve ser classificado na subposição 1905.90 da NCM/SH, que, no âmbito regional, desdobra-se nos itens fechados a seguir relacionados com seus textos:

- 1905.90.10 Pão de forma
- 1905.90.20 Bolachas e biscoitos
- 1905.90.90 Outros

17. À vista dos textos dos itens fechados acima, por força da RGC 1<sup>3</sup>, na ausência de texto específico para o produto objeto da consulta formulada neste processo, o pão recheado em análise classifica-se no item residual fechado NCM/SH 1905.90.90.

18. Por fim, tendo em vista a existência de regime de exceção tarifária relativo ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) associado ao código NCM/SH 1905.90.90 e considerando que a Regra Geral Complementar (RGC) da Tabela do IPI (Tipi) 1 (RGC/Tipi 1) prescreve a aplicação, "mutatis mutandis", das RGI para determinar, no âmbito de cada código, quando for o caso, o "Ex" aplicável, cumpre esclarecer que o pão objeto deste processo não se enquadra no Ex 01 da Tipi, visto que contém, além de farinha de trigo, fermento biológico, água, sal e açúcar, melhorador e propionato de cálcio e tal Ex está destinado apenas ao "pão do tipo comum",

<sup>2</sup> A classificação de mercadorias nas subposições de uma mesma posição é determinada, para efeitos legais, pelo texto dessas subposições e das Notas de Subposição respectivas, assim como, mutatis mutandis, pelas Regras precedentes, entendendo-se que apenas são comparáveis subposições do mesmo nível. Para os fins da presente Regra, as Notas de Seção e de Capítulo são também aplicáveis, salvo disposições em contrário.

<sup>3</sup> 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.

conforme definido<sup>4</sup> na Exposição de Motivos EMI nº 00074/2008 – MF/MT, de 16 de maio de 2008, que acompanhou a Medida Provisória (MP) nº 433, de 27 de maio de 2008, convertida na Lei nº 11.787, de 25 de setembro de 2008.

## CONCLUSÃO

19. Com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado RGI 1 (texto da posição 19.05), RGI 6 (texto da subposição 1905.90) e RGC 1 (texto do item fechado 1905.90.90) da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM/SH), constante da Tarifa Externa Comum (TEC), aprovada pela Resolução Gecex n.º 272, de 2021, e da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi), aprovada pelo Decreto n.º 11.158, de 2022, e subsídios extraídos das Nesh aprovadas pelo Decreto nº 435, de 1992, e atualizadas pela IN RFB nº 2.169, de 2023, e alterações posteriores, o produto objeto da consulta formulada neste processo classifica-se no código NCM/SH 1905.90.90, sem enquadramento em Ex da Tipi.

## ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovada a Solução de Consulta, nos termos do art. 48 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pela 4<sup>a</sup> Turma do Ceclam, constituída pela Portaria RFB nº 1.921, de 13 de abril de 2017, na sessão de 25 de março de 2025.

Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 44 da Instrução Normativa RFB nº 2.057, de 09 de dezembro de 2021.

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

(Assinado Digitalmente)

**Adriana Kindermann Speck**

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Membro

(Assinado Digitalmente)

**Juliana Cordeiro Coutinho**

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Membro

<sup>4</sup> (...)

Entende-se por “pão comum” o produto alimentício, obtido pela cocção de preparo contendo **apenas** farinha de trigo, fermento biológico, água, sal e/ou açúcar.

(Assinado Digitalmente)  
**Sílvia de Brito Oliveira**  
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Relatora *Ad Hoc*

(Assinado Digitalmente)  
**Luiz Henrique Domingues**  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Presidente da 4<sup>a</sup> Turma