



# Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Erro: Origem da  
referência não  
encontrada

Fls. 1

Solução de Consulta nº 99 - Cosit

**Data** 29 de junho de 2016

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

ALÍQUOTA ZERO. MASSAS ALIMENTÍCIAS. CÓDIGO 19.02 DA TIPI.

Para fins de aplicação da alíquota zero da Contribuição para o PIS/Pasep incidente na importação e sobre a receita bruta de venda no mercado interno de massas alimentícias classificadas na posição 19.02 da Tipi de que trata o art. 1º, XVIII, da Lei nº 10.925, de 2004, a mercadoria deve estar classificada em um das seguintes subposições da Tipi: (i) 1902.1 (Massas alimentícias não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo); (ii) 1902.20 (Massas alimentícias recheadas (mesmo cozidas ou preparadas de outro modo); ou (iii) 1902.30 (Outras massas alimentícias). A subposição 1902.40 (Cuscuz) não faz parte da conceituação de “massas alimentícias classificadas na posição 19.02 da Tipi”.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 10.925, de 2004, art. 1º, inciso XVIII; Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi), Capítulo 19; Resolução - RDC nº 93, de 2000, da Anvisa.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

ALÍQUOTA ZERO. MASSAS ALIMENTÍCIAS. CÓDIGO 19.02 DA TIPI.

Para fins de aplicação da alíquota zero da Cofins incidente na importação e sobre a receita bruta de venda no mercado interno de massas alimentícias classificadas na posição 19.02 da Tipi de que trata o art. 1º, XVIII, da Lei nº 10.925, de 2004, a mercadoria deve estar classificada em um das seguintes subposições da Tipi: (i) 1902.1 (Massas alimentícias não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo); (ii) 1902.20 (Massas alimentícias recheadas (mesmo cozidas ou preparadas de outro modo); ou (iii) 1902.30 (Outras massas alimentícias). A subposição 1902.40 (Cuscuz) não faz parte da conceituação de “massas alimentícias classificadas na posição 19.02 da Tipi”.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 10.925, de 2004, art. 1º, inciso XVIII; Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi), Capítulo 19; Resolução - RDC nº 93, de 2000, da Anvisa.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Embora a legislação tributária tenha estabelecido a obrigatoriedade de proceder à classificação fiscal de mercadorias aos industriais, importadores e exportadores, bem como aos equiparados a eles pela legislação, os sujeitos passivos de obrigação tributária principal ou acessória, cuja determinação do regime jurídico tributário destas obrigações dependa diretamente da classificação fiscal de mercadorias, não podem se eximir de conhecer e aplicar corretamente esta classificação fiscal, para o também escoreito enquadramento na legislação tributária a eles aplicável.

O processo de consulta sobre classificação fiscal de mercadorias, disciplinado pela Instrução Normativa RFB nº 1.464, de 2014, pode ser formulado por sujeito passivo de obrigação tributária principal ou acessória. Todavia, para tanto, deve o pleiteante seguir o rito próprio desta norma, sobretudo no que se refere às informações sobre os produtos listados no seu art. 6º, sob o risco de ter a consulta declarada ineficaz e sem a produção de efeitos que lhe seriam próprios, conforme dispõe o art. 23 desta IN.

**Dispositivos Legais:** Instrução Normativa RFB nº 1.464, de 08 de maio de 2014.

## Relatório

A pessoa jurídica em epígrafe, devidamente representada, apresentou consulta sobre a interpretação da legislação tributária nos termos seguintes.

2 Inicialmente, informa que o dispositivo que enseja a apresentação da consulta é “o inciso XVIII, do artigo 1º, da Lei nº 10.925/04, incluído pela Lei nº 12.655/12 (Conversão da Medida Provisória nº 522/11)”, reproduzido nos autos.

3 Em seguida, comenta que a consulta não objetiva esclarecer a classificação fiscal de produtos específicos, mas, sim, obter orientações acerca de critérios e limites para o enquadramento dos produtos que revende no referido inciso.

4 No plano fático, relata que exerce o comércio varejista de mercadorias em geral, com a predominância de produtos alimentícios, e que a receita auferida com sua atividade é sujeita à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins mediante aplicação de alíquota total de 9,25%, constantes das Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

5 Contudo, afirma que a Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, reduziu a alíquota de determinados produtos constantes de seu art. 1º. Acrescenta que após o advento da Medida Provisória nº 552, de 1º de dezembro de 2011, incluiu no rol dos produtos beneficiados pela alíquota zero as “massas alimentícias classificadas na posição 19.02 da Tipi.”

6 Nesse sentido, informa que “alterou seu sistema para fazer constar (...) a alíquota zero de PIS e COFINS” mas que verificou que alguns dos produtos por ela recebidos e classificados como “massas alimentícias classificadas na posição 19.02 da Tipi” não parecem, em uma análise sumária, se enquadrar em tal classificação.” Complementa alegando que apesar da classificação feita por seus fornecedores “há indícios, verificados pela CONSULENTE, de que outros códigos e, portanto, outras posições da TIPI seriam mais adequadas para a classificação dos ditos produtos.”

7 Em sequência, apresenta exemplos de produtos que acredita estarem erroneamente classificados como “massas alimentícias classificadas na posição 19.02 da Tipi.”: (i) “SANDUÍCHES CONTENDO PÃO, HAMBÚRGUER e QUEIJO”; (ii) “PIZZAS CONGELADAS”; (iii) COXINHA; e (iv) PÃO DE QUEIJO.

8 Para cada um desses exemplos a consulente apresenta argumentos que remetem às Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (NESH) ou a manifestações de Divisões de Controle Aduaneiro – Diana.

9 Diante de tal situação, comenta que, por receio, tem mantido a tributação da receita à alíquota global de 9,25%.

10 Argumenta que, apesar de entender que haja “equivoco cometido por parte de seus fornecedores quando da imputação de um código fiscal aos seus produtos”, é empresa varejista e não conhece ou tem condições de conhecer o produto para lhe atribuir as respectivas codificações, ou seja, desconhece “todas as informações técnicas destes produtos para que possa, com a mais absoluta certeza, classificá-los (ou reclassificá-los).”

11 Nesse mesmo sentido, adita que, para efetuar classificação fiscal de um produto, “é necessário o conhecimento de toda a sua composição de posse, regra geral, apenas daquele que o fabrica, industrializa ou importa.” Diz que a própria RFB exige tais informações para solucionar questionamentos a respeito da classificação fiscal de um produto. Assim, assevera que embora não haja limitação da competência dos contribuintes para a formulação de consulta sobre este tema, as informações exigidas sobre o produto a ser classificado são de conhecimento apenas dos industriais e fornecedores (“(...) por exemplo: princípio e descrição resumida do funcionamento; dimensões e peso líquido; matéria ou materiais de que é constituída a mercadoria e suas percentagens em peso ou em volume; processo detalhado de obtenção; a própria classificação adotada e pretendida, dentre outras.”).

12 Por isso, defende que, diante da exigência de informações específicas, a norma não parece direcionada aos “meros comerciantes revendedores”. Contudo, alega que a classificação de tais produtos “impacta diretamente na tributação do PIS e COFINS”, e seus fornecedores têm utilizado classificações fiscais que, aparentemente, não são as mais adequadas aos produtos por eles fornecidos.

13 Por fim, indaga:

“(i) Quem é responsável pela correta classificação fiscal dos produtos: apenas os fabricantes, industriais e importadores, ou também o são os comerciantes/revendedores?”

(ii) Caso a CONSULENTE também seja considerada responsável pela classificação fiscal de produtos adquiridos de terceiros, tal classificação poderá ser realizada a partir de quais informações? A CONSULENTE poderá apresentar Consulta Formal à Secretaria da Receita Federal sobre o tema, mesmo que não informe todos os dados exigidos pela IN SRFB nº 740/07?

(iii) Caso a CONSULENTE não seja responsável pela classificação fiscal dos produtos adquiridos de terceiros, qual o procedimento a ser por ela dotado diante da classificação fiscal indicada de forma incorreta pelo fornecedor industrial/fabricante/importador?

(iv) Especificamente em relação ao disposto no inciso XVIII, do artigo 1º, da Lei nº 10.925/04, incluído pela Lei nº 12.655/12 (conversão da MP nº 552/11), o que deve ser considerado como ‘massas alimentícias classificadas na posição 19.02 da TIPI’ e que tipo de produtos estão abrangidos pelo referido inciso?”

## Fundamentos

14 Inicialmente, há que se ressaltar que esta consulta, embora aborde questões relativas à legitimidade para formular consulta sobre classificação de mercadoria, nos termos disciplinados pela revogada Instrução Normativa RFB nº 740, de 2 de maio de 2007 (vigente ao tempo da propositura da consulta), e da vigente Instrução Normativa RFB nº 1.464, de 08 de maio de 2014, não se presta a classificar mercadorias em si, na medida em que não é o rito próprio para tal. Esta inclusive não é pretensão da consulente, pois expressamente informa em sua petição que “**não** tem por objetivo esclarecer a classificação fiscal de produtos específicos.”

15 Neste sentido, esta solução de consulta possui como escopo a **interpretação da legislação tributária**. O dispositivo que enseja dúvida à consulente é o art. 1º, inciso XVIII, da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, incluído pela Medida Provisória nº 552, de 1º de dezembro de 2011 (convertida na Lei nº 12.655, de 30 de maio de 2012). Assim é a redação do dispositivo:

**“Art. 1º Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes na importação e sobre a receita bruta de venda no mercado interno de:**

(...)

**XVIII - massas alimentícias classificadas na posição 19.02 da Tipi.”** (grifou-se)

16 Em relação a tal dispositivo, deseja saber os “**critérios e limites para o enquadramento**” de produtos, o que pode ser evidenciado em sua quarta pergunta:

“(iv) Especificamente em relação ao disposto no inciso XVIII, do artigo 1º, da Lei nº 10.925/04, incluído pela Lei nº 12.655/12 (conversão da MP nº 552/11), **o que deve ser considerado** como ‘massas alimentícias classificadas na posição 19.02 da TIPI’ e **que tipo de produtos estão abrangidos pelo referido inciso?**” (grifou-se)

17 A análise de quais produtos estão classificados no dispositivo suprarreproduzido — art. 1º, inciso XVIII, da Lei nº 10.925, de 2004 — diz respeito à concomitância de dois elementos, quais sejam serem massas alimentícias e estarem classificados na posição 19.02 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi). Em benefício da melhor clareza, transcreve-se a codificação 19.02 da Tipi e as Notas do capítulo 19 relevantes para a completa compreensão desta posição:

*“Capítulo 19*

***Preparações à base de cereais, farinhas, amidos, féculas ou leite; produtos de pastelaria***

*Notas.*

*1.- O presente Capítulo não compreende:*

*a) **Com exclusão dos produtos recheados da posição 19.02**, as preparações alimentícias que contenham mais de 20 %, em peso, de enchidos, de carne, de miudezas, de sangue, de peixes ou crustáceos, de moluscos ou de outros invertebrados aquáticos ou de uma combinação destes produtos (Capítulo 16);*

*b) Os produtos à base de farinhas, amidos ou féculas (biscoitos, etc.), especialmente preparados para alimentação de animais (posição 23.09);*

*c) Os medicamentos e outros produtos do Capítulo 30.” (grifou-se)*

<b>19.02</b>	<b>Massas alimentícias, mesmo cozidas ou recheadas (de carne ou de outras substâncias) ou preparadas de outro modo, tais como espaguete, macarrão, aletria, lasanha, nhoque, ravioli e canelone; cuscuz, mesmo preparado.</b>
1902.1	- Massas alimentícias não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo:
1902.11.00	-- Que contenham ovos
1902.19.00	-- Outras
1902.20.00	- Massas alimentícias recheadas (mesmo cozidas ou preparadas de outro modo)
1902.30.00	- Outras massas alimentícias
1902.40.00	- Cuscuz

18 No que toca à questão do produto ser massa alimentícia, deve-se observar que a posição 19.02 da Tipi engloba quatro subposições: (i) Massas alimentícias não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo – 1902.1; (ii) Massas alimentícias recheadas (mesmo cozidas ou preparadas de outro modo) – 1902.20; (iii) Outras massas alimentícias – 1902.30; e (iv) Cuscuz – 1902.40.

19 Destas quatro subposições, apenas as três primeiras são as que se referem a massas alimentícias, estando excluída desse conceito o Cuscuz (1902.4), mesmo porque a subposição 1902.3 já se presta a classificar residualmente as demais massas alimentícias que não estejam enquadradas nas subposições 1902.1 ou 1902.20. Logo, apenas as subposições 1902.1, 1902.20 e 1902.30 são massas alimentícias constantes da posição 19.02 da Tipi, e que, assim, atendem ao critério para fruição da alíquota zero da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, de que trata o art. 1º, XVIII, da Lei nº 10.925, de 2004.

20 A consulente apresenta exemplos de mercadorias em relação às quais suspeita de classificação errônea pelo seu fornecedor. Tais casos não serão analisados tendo em vista que o escopo desta Solução de Consulta é interpretar a legislação e não fornecer a classificação fiscal de mercadorias. Exemplificativamente, comenta-se sobre a menção da consulente a produtos adquiridos de seus fornecedores e que **supostamente** seriam preparações com mais de 20% de seu peso constituído por carne. Em relação a tais produtos, alega que, a despeito de afirmar não ter elementos para formar plena convicção, tais produtos seriam incompatíveis com a classificação na posição 19.02, de acordo com as NESH.

20.1 Nesse caso específico, a interpretação também encontra esteio nas Notas Explicativas do Capítulo 19 da Tipi, em que a nota 1, a), indica que estes casos — “preparações alimentícias que contenham mais de 20 %, em peso, de enchidos, de carne, de miudezas, de sangue, de peixes ou crustáceos, de moluscos ou de outros invertebrados aquáticos ou de uma combinação destes produtos” — não estão compreendidos neste capítulo. Ademais, esta regra só traz como exceção os produtos recheados da posição 19.02, que são aquelas quatro subposições descritas no parágrafo 18. Ou seja, em se tratando destas massas alimentícias (mas não de preparações alimentícias), independentemente de estarem recheadas, elas permanecem compreendidas no capítulo 19.

21 Deste modo, fica salientado que, para efetuar a classificação nas subposições 1902.1, 1902.20 e 1902.30 da Tipi, **também se devem ter em consideração as Notas Explicativas dos Capítulos da Tipi**, em especial as do Capítulo 19.

22 Além destes limites, que decorrem do fato de a legislação direcionar para a Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi), vinculando as massas alimentícias àquelas que como tal se classificam nas subposições 19.02.1, 19.02.20 e 19.02.30, **resta elucidar a própria classificação de um produto determinado**. Em outras palavras, resta responder o que são as massas alimentícias classificadas nas subposições 19.02.1, 19.02.20 e 19.02.30 da Tipi.

23 Contudo, adentrar nestes contornos mais específicos requer um exame minucioso das características dos produtos, necessidade esta que a consulente apresenta ter ciência. Por este motivo, a Instrução Normativa RFB nº 1.464, de 2014, criou rito próprio para a consulta sobre classificação de mercadorias. Basta observar que o art. 6º desta norma obriga a consulente que deseja obter o posicionamento da RFB forneça estas características pormenorizadas dos produtos. É o que se pode verificar da transcrição a seguir:

*“Art. 6º Além dos requisitos formais descritos no art. 5º, a mercadoria deverá ser caracterizada detalhadamente e conter as indicações necessárias à elucidação da matéria, informando no que couber:*

*I - nome vulgar, comercial, científico e técnico;*

*II - marca registrada, modelo, tipo e fabricante;*

*III - descrição da mercadoria;*

*IV - forma ou formato (líquido, pó, escamas, blocos, chapas, tubos, perfis, entre outros);*

*V - dimensões e peso líquido;*

*VI - apresentação e tipo de embalagem (a granel, tambores, caixas, sacos, doses, entre outros), com as respectivas capacidades em peso ou em volume;*

*VII - matéria ou materiais de que é constituída a mercadoria e suas percentagens em peso ou em volume, ou ainda seus componentes;*

*VIII - função principal e secundária;*

*IX - princípio e descrição do funcionamento;*

*X - aplicação, uso ou emprego;*

*XI - forma de acoplamento de motor a máquinas ou aparelhos;*

*XII - processo detalhado de obtenção (como: etapas do processamento industrial);*

*XIII - imagens nítidas; e*

*XIV - classificação adotada e pretendida, com os correspondentes critérios utilizados.*

§ 1º Na hipótese de classificação fiscal de mercadorias dos Capítulos 27 a 40, deverão ser fornecidas, além das informações relacionadas no caput, as seguintes especificações:

I - composição qualitativa e quantitativa;

II - fórmula química bruta e estrutural;

III - peso molecular, ponto de fusão e densidade; e

IV - componentes ativos e suas funções.

§ 2º Na consulta sobre classificação fiscal de bebidas, o consulente deverá informar a respectiva graduação alcoólica.

§ 3º Na consulta sobre classificação fiscal de mercadorias cujas operações de industrialização, comercialização, importação ou exportação dependam de autorização de órgão especificado em lei ou sejam por este reguladas, deverá ser anexada uma cópia da referida autorização ou do Registro do Produto, ou de documento equivalente.

§ 4º Também deverão ser apresentados catálogos técnicos, rótulos, bulas, fichas de dados de segurança de produtos químicos, literaturas técnicas, plantas ou desenhos e laudos periciais técnicos, que caracterizem o produto, de acordo com a especificidade da mercadoria, além de outras informações ou esclarecimentos necessários a sua correta identificação técnica.

§ 5º Os trechos necessários à correta caracterização da mercadoria, constantes de catálogos técnicos, bulas e literaturas técnicas, quando expressos em língua estrangeira, deverão ser acompanhados de tradução para o idioma nacional.”

24 Inobstante a impossibilidade de se proceder à classificação fiscal de mercadoria fora dos ditames da Instrução Normativa RFB nº 1.464, de 2014, é relevante observar que o conceito de **massas alimentícias** também é dado pela Resolução – RDC nº 93, de 31 de outubro de 2000, que “Dispõe sobre o Regulamento Técnico para Fixação de Identidade e Qualidade de Massa Alimentícia”, emanada pela Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa.

24.1 Esta norma determina como alcance o seguinte:

“1. ALCANCE

1.1 Objetivo: **fixar a identidade e as características mínimas de qualidade a que deve obedecer a Massa Alimentícia.**

1.2. Âmbito de Aplicação: o presente Regulamento Técnico aplica-se à Massa Alimentícia, conforme definido no item 2.1. Excluem-se deste Regulamento as massas fermentadas e as massas para produtos de confeitaria.”

24.2 Portanto, é relevante, para fins de orientação dos critérios que permeiam o conceito de Massas Alimentícias, reproduzir a parte desta norma que diz respeito às definições dadas pela Anvisa aos diversos tipos deste produto, bem como à sua composição e aos seus requisitos de qualidade:

“2. DESCRIÇÃO

2.1. Definições

2.1.1. Massa Alimentícia: é o produto não fermentado, apresentado sob várias formas, recheado ou não, obtido pelo empasto, amassamento mecânico de farinha de trigo comum e ou sêmola/semolina de trigo e ou farinha de trigo integral e ou farinha de trigo durum e ou sêmola/semolina de trigo durum e ou farinha integral de trigo durum e ou derivados de cereais, leguminosas, raízes ou tubérculos, adicionado ou não de outros ingredientes e acompanhado ou não de temperos e ou complementos, isoladamente ou adicionados diretamente à massa.

2.1.2. *Massa Alimentícia Pré-Cozida*: é o produto não fermentado, apresentado sob várias formas, recheado ou não, obtido pelo empasto, amassamento mecânico, parcialmente cozido, desidratado ou não da mistura de farinha de trigo comum e ou sêmola/semolina de trigo e ou farinha de trigo integral e ou farinha de trigo durum e ou sêmola/semolina de trigo durum e ou farinha integral de trigo durum e ou derivados de cereais, leguminosas, raízes ou tubérculos, adicionado ou não de outros ingredientes, acompanhado ou não de temperos e ou complementos, isoladamente ou adicionados diretamente à massa, cujo preparo necessita cozimento complementar.

2.1.3. *Massa Alimentícia Instantânea*: é o produto não fermentado, apresentado sob várias formas, recheado ou não, obtido pelo empasto, amassamento mecânico, cozimento ou não, desidratação ou não da mistura de farinha de trigo comum e ou sêmola/semolina de trigo e ou farinha de trigo integral e ou farinha de trigo durum e ou sêmola/semolina de trigo durum e ou farinha integral de trigo durum e ou derivados de cereais, leguminosas, raízes ou tubérculos, adicionado ou não de outros ingredientes, e acompanhado ou não de temperos e ou complementos, isoladamente ou adicionados diretamente à massa. Para o preparo, o produto é hidratado a frio ou a quente e o tempo de cozimento é reduzido ou desnecessário.

2.1.4. *Complemento*: é o produto elaborado a partir de outros ingredientes, destinado a ser consumido conjuntamente com a Massa Alimentícia, sendo comercializado na mesma embalagem.

2.1.5. *Sêmola/Semolina de Trigo*: é a farinha de trigo especial ou de primeira, conforme estabelecida em legislação específica.

2.1.6. *Sêmola/Semolina de Trigo Durum*: é o produto obtido de *Triticum durum*, conforme estabelecido em legislação específica.

2.1.7. *Massa Alimentícia pronta para o consumo*: é o produto que, para o consumo, não necessita hidratação, preparo ou cozimento e pode necessitar de aquecimento.

## 2.2. Classificação

### 2.2.1. Quanto ao Teor de Umidade

2.2.1.1. *Massa Alimentícia Seca*: é o produto que durante a elaboração é submetido a processo de secagem, de forma que o produto final apresente umidade máxima de 13,0% (g/100g).

2.2.1.2. *Massa Alimentícia Úmida ou Fresca*: é o produto que pode ou não ser submetido a um processo de secagem parcial, de forma que o produto final apresente umidade máxima de 35,0% (g/100g).

2.2.1.3. *Massa Alimentícia Instantânea ou Pré-cozida - desidratada por fritura*: é o produto submetido a processo de cozimento ou não e de secagem por fritura, de forma que o produto final apresente umidade máxima de 10,0% (g/100g).

2.2.1.4. *Massa Alimentícia Instantânea ou Pré-cozida - desidratada por ar quente ou outros meios*: é o produto submetido a processo de cozimento e de secagem por ar quente ou outros meios (exceto o de fritura), de forma que o produto final apresente umidade máxima de 14,5% (g/100g).

### 2.2.2. Quanto à Composição:

2.2.2.1. *Massa Alimentícia ou Macarrão*: é o produto obtido, exclusivamente, a partir de farinha de trigo comum e ou sêmola/semolina de trigo e ou farinha de trigo durum e ou sêmola/semolina de trigo durum.

2.2.2.2. *Massa Alimentícia Integral ou Macarrão Integral*: é o produto obtido a partir de farinha de trigo integral e ou farinha integral de trigo durum ou a partir da mistura de farinha de trigo integral e ou farinha integral de trigo durum e ou farelo de trigo e ou farelo de trigo durum com farinha de trigo



*comum e ou sêmola/semolina de trigo e ou farinha de trigo durum e ou sêmola/semolina de trigo durum.*

*2.2.2.3. Massa Alimentícia Mista ou Macarrão Misto: deve atender à legislação específica sobre substituição parcial de farinha de trigo em massas alimentícias. Não estão incluídos, neste item, os produtos que utilizam derivados de cereais, leguminosas, raízes e ou tubérculos como veículos de aditivos e ou coadjuvantes de tecnologia de fabricação.*

*2.2.2.4. Massa Alimentícia Recheada ou com Molho: é o produto contendo recheio e ou molho e ou cobertura preparado com diferentes ingredientes.*

*2.2.2.5. Massa Alimentícia de Vegetais: é o produto obtido, exclusivamente, de derivados de leguminosas, raízes, tubérculos e ou cereais, excetuando-se o trigo.*

### *2.3. Designação*

*2.3.1. É designada conforme a sua classificação quanto a composição (item 2.2.2.).*

*2.3.2. A designação, estabelecida em 2.3.1., pode ser seguida de expressões de acordo com os itens 2.1.2. e 2.1.3. (definição), item 2.2.1 (classificação quanto a unidade), ingrediente obrigatório, formato, tamanho, ingredientes opcionais, modo de preparo, processo de empacotamento, expressões consagradas pelo uso ou fim a que se destina.*

*2.3.3. Quando forem utilizadas as expressões estabelecidas em 2.3.2., é opcional o uso da expressão "alimentícia".*

*2.3.4. Quando for utilizada, na designação, expressão consagrada pelo uso, relativa ao formato, seguida ou não de outras expressões previstas no item 2.3.2., é opcional o uso da designação "Massa Alimentícia". Não são consideradas expressões consagradas pelo uso, relativas ao formato, as expressões que caracterizem Massa Alimentícia pronta para o consumo.*

*2.3.5. Quando se tratar de Massa Alimentícia pronta para o consumo e, na designação, for utilizada expressão consagrada pelo uso, que caracterize produto pronto para o consumo, seguida ou não de outras expressões previstas no item 2.3.2., é opcional o uso da designação "Massa Alimentícia".*

*2.3.6. Para o produto classificado como Massa Alimentícia de Vegetais, a expressão Massa Alimentícia deve ser seguida, obrigatoriamente, pela(s) designação(ões) do(s) derivado(s) de leguminosa(s), raiz (es), tubérculo(s) e ou cereal (is), que constitui(em) o produto.*

*2.3.7. Para o produto obtido, exclusivamente, a partir de sêmola/semolina de trigo podem ser utilizadas as expressões "de sêmola" ou "de semolina".*

*2.3.8. Para o produto obtido, exclusivamente, a partir de sêmola/semolina de trigo durum, podem ser utilizadas as expressões "de sêmola de trigo durum" ou "de semolina de trigo durum".*

*2.3.9. Para utilizar a expressão "com ovos", o produto deve ter no mínimo 0,45 g de colesterol por quilo de massa, expresso em base seca.*

*2.3.10. Para o produto designado "com ovos", deve constar, obrigatoriamente na designação, uma das seguintes expressões de acordo com a farinha de trigo utilizada: comum, sêmola ou semolina, integral, trigo durum, sêmola ou semolina de trigo durum, integral de trigo durum, seguida da expressão "com ovos".*

*2.3.11. A Massa Alimentícia ou Macarrão designado "com ovos", obtida a partir de sêmola/semolina de trigo, pode ser, adicionalmente, designada de "Massa com Ovos".*

*2.3.12. Para o produto classificado como Massa Alimentícia Recheada, a expressão Massa Alimentícia deve ser seguida, obrigatoriamente, pela(s) designação(ões) do recheio e ou molho e ou cobertura ou expressão(ões) consagrada(s) pelo uso relativa(s) ao recheio e ou molho e ou cobertura.*

(...)

#### 4. COMPOSIÇÃO E REQUISITOS DE QUALIDADE

##### 4.1. Composição

##### 4.1.1. Ingredientes Obrigatórios

4.1.1.1. *Massa Alimentícia ou Macarrão: farinha de trigo comum e ou sêmola/semolina de trigo e ou farinha de trigo durum e ou sêmola/semolina de trigo durum.*

4.1.1.2. *Massa Alimentícia Integral ou Macarrão Integral: farinha de trigo integral e ou farinha integral de trigo durum ou mistura de farinha de trigo integral e ou farinha integral de trigo durum e ou farelo de trigo e ou farelo de trigo durum com farinha de trigo comum e ou sêmola/semolina de trigo e ou farinha de trigo durum e ou sêmola/semolina de trigo durum.*

4.1.1.3. *Massa Alimentícia Mista ou Macarrão Misto: farinha de trigo comum e ou sêmola/semolina de trigo e ou farinha de trigo durum e ou sêmola/semolina de trigo durum e derivados de cereais, leguminosas, raízes e ou tubérculos.*

4.1.1.4. *Massa Alimentícia de Vegetais: derivados de leguminosas, raízes, tubérculos e ou cereais, exceto o trigo.*

4.1.2. *Ingredientes Opcionais: água, ovos, vegetais, farelo de trigo, farelo de trigo durum, leite e derivados, sal (cloreto de sódio), temperos, condimentos, especiarias, proteínas vegetais e animais, óleos e gorduras, recheios, molhos, coberturas e outros ingredientes que não descaracterizem o produto.*

##### 4.2. Requisitos

##### 4.2.1. Características Sensoriais

4.2.1.1. *Aspecto: característico.*

4.2.1.2. *Cor: característica.*

4.2.1.3. *Odor: característico.*

4.2.1.4. *Sabor: característico.*

4.2.1.5. *Textura: característica.*

##### 4.2.2. Características Físicas, Químicas e Físico-Químicas:

4.2.2.1. *Umidade e substâncias voláteis a 105°C, g/100g da massa livre de recheio*

4.2.2.1.1. *Massa Alimentícia Seca: máximo 13,0%*

4.2.2.1.2. *Massa Alimentícia Úmida ou Fresca: máximo 35,0%*

4.2.2.1.3. *Massa Alimentícia Instantânea ou Pré-cozida*

4.2.2.1.3.1. *Desidratada por fritura: máximo 10,0%*

4.2.2.1.3.2. *Desidratada por ar quente ou outros meios: máximo 14,5%*

4.2.2.2. *Acidez, em mL de solução N de NaOH/100g da massa livre de recheio*

4.2.2.2.1. *Massa Alimentícia: máximo 5,0%*

4.2.2.2.2. *Massa Alimentícia Instantânea: máximo 3,0%*

4.2.2.3. *Cinzas em base seca, deduzida de cloreto de sódio, em g/100g da massa livre de recheio.*

4.2.2.3.1. *Massa Alimentícia Integral ou Macarrão Integral: máximo 2,5%.*

4.2.2.3.2. *Massa Alimentícia designada "com ovos" e Massa Alimentícia designada com expressão relativa a farinha de trigo utilizada (farinha de trigo comum, sêmola/semolina de trigo, farinha de trigo durum ou sêmola/semolina de trigo durum): teor máximo é igual ao limite máximo de cinzas, em base seca, estabelecido, em Regulamento Técnico específico, para a farinha de trigo mencionada na designação.*

4.2.2.3.3. *Quando, na designação, não for mencionada a(s) farinha(s) de trigo utilizada(s): máximo 1,35%.*

4.2.2.3.4. *Quando forem adicionados outros ingredientes além dos derivados de trigo, excetuando-se o sal (cloreto de sódio), o teor de cinzas pode ser alterado de acordo com a composição do produto.*

4.2.2.4. *Índice de Peróxido, em miliequivalente de peróxido por kg de massa livre de recheio:*

*Massa Alimentícia Instantânea ou Pré-cozida - desidratada por fritura: máximo 30,0*

4.2.2.5. *Colesterol (em base seca), g/kg de massa livre de recheio*

*Massa Alimentícia com ovos: mínimo 0,45.*

4.2.3. *Acondicionamento*

*O produto deve ser acondicionado em embalagem adequada às condições previstas de transporte, armazenamento e preparo e que confirmam ao produto e ao consumidor a proteção necessária.”*

25 Neste ponto, a presente solução de consulta orienta-se para os três primeiros questionamentos da consulente:

*“(i) Quem é responsável pela correta classificação fiscal dos produtos: apenas os fabricantes, industriais e importadores, ou também o são os comerciantes/revendedores?”*

*(ii) Caso a CONSULENTE também seja considerada responsável pela classificação fiscal de produtos adquiridos de terceiros, tal classificação poderá ser realizada a partir de quais informações? A CONSULENTE poderá apresentar Consulta Formal à Secretaria da Receita Federal sobre o tema, mesmo que não informe todos os dados exigidos pela IN SRFB nº 740/07?”*

*(iii) Caso a CONSULENTE não seja responsável pela classificação fiscal dos produtos adquiridos de terceiros, qual o procedimento a ser por ela dotado diante da classificação fiscal indicada de forma incorreta pelo fornecedor industrial/fabricante/importador?”*

26 O Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (Ripi), Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010, trata em seu Título VIII, das Obrigações Acessórias relativas ao IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados). Entre as disposições constantes em tal Título, encontram-se as obrigações de adquirentes de produtos industrializados (Capítulo IV). Assim, reproduzem-se as disposições pertinentes à elucidação das indagações efetuadas:

*“TÍTULO VIII*

*DAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS*

*(...)*

*CAPÍTULO IV*

*DAS OBRIGAÇÕES DOS TRANSPORTADORES, ADQUIRENTES E DEPOSITÁRIOS DE PRODUTOS*

*(...)*

*Seção II*

*Dos Adquirentes e Depositários*

*Obrigações*

*Art. 327. Os fabricantes, **comerciantes** e depositários **que receberem** ou adquirirem **para** industrialização, **comércio** ou depósito, ou para emprego ou utilização nos respectivos estabelecimentos, **produtos tributados ou isentos, deverão examinar se eles se acham devidamente rotulados ou marcados ou, ainda, selados se estiverem sujeitos ao selo de controle, bem como se estão acompanhados dos documentos exigidos e se estes satisfazem a todas as prescrições deste Regulamento (Lei nº 4.502, de 1964, art. 62).***

*§ 1º **Verificada qualquer irregularidade, os interessados comunicarão por escrito o fato ao remetente da mercadoria, dentro de oito dias, contados do seu***

***recebimento, ou antes do início do seu consumo, ou venda, se o início se verificar em prazo menor, conservando em seu arquivo cópia do documento com prova de seu recebimento (Lei nº 4.502, de 1964, art. 62, § 1º).***

***§ 2º A comunicação feita com as formalidades previstas no § 1º exime de responsabilidade os recebedores ou adquirentes da mercadoria pela irregularidade verificada (Lei nº 4.502, de 1964, art. 62, § 1º).***” (grifou-se)

27 Este conceito de “irregularidade” diz respeito também aos documentos exigidos que devem acompanhar as mercadorias adquiridas, de forma que estejam de acordo com a prescrição de **todo o Ripi**, conforme o *caput* do art. 327.

28 Nesse sentido, ainda no âmbito do Título VIII do Ripi, trata-se do Documentário Fiscal a que estão sujeitos os estabelecimentos industriais e equiparados a industrial (definidos no Título II do Ripi). Ao tratar especificamente da Nota Fiscal (nas situações em que é emitida), o art. 413 trata dos requisitos que devem ser preenchidos, entre os quais se encontra a **a classificação fiscal dos produtos por Posição, Subposição, item e subitem da TIPI (oito dígitos)**, conforme se pode observar da reprodução a seguir:

*“Art. 413. A nota fiscal, nos quadros e campos próprios, observada a disposição gráfica dos modelos 1 ou 1-A, conterá:*

*I - no quadro “Emitente”:*

*(...)*

*II - no quadro “Destinatário/Remetente”:*

*(...)*

*III - no quadro “Fatura”, se adotado pelo emitente, as indicações previstas na legislação pertinente;*

*IV - no quadro “Dados do Produto”:*

*a) o código adotado pelo estabelecimento para identificação do produto;*

*b) a descrição dos produtos, compreendendo: nome, marca, tipo, modelo, série, espécie, qualidade e demais elementos que permitam sua perfeita identificação;*

*c) **a classificação fiscal dos produtos por Posição, Subposição, item e subitem da TIPI (oito dígitos);***

*d) o Código de Situação Tributária - CST;*

*e) a unidade de medida utilizada para a quantificação dos produtos;*

*f) a quantidade dos produtos;*

*g) o valor unitário dos produtos;*

*h) o valor total dos produtos;*

*i) a alíquota do ICMS;*

*j) a alíquota do IPI; e*

*l) o valor do IPI, sendo permitido um único cálculo do imposto pelo valor total, se os produtos forem de um mesmo código de classificação fiscal;*

*V - no quadro “Cálculo do Imposto”:*

*(...)*

*VI - no quadro “Transportador/Volumes Transportados”:*

*(...)*

*VII - no quadro “Dados Adicionais”:*

*(...)*

*VIII - no rodapé ou na lateral direita da nota fiscal: o nome, o endereço e os números de inscrição, estadual e no CNPJ, do impressor da nota; a data e a quantidade da impressão; o número de ordem da primeira e da última nota impressa e respectiva série, quando for o caso; e o número da Autorização para Impressão de Documentos Fiscais - AIDF; e*

*IX - no comprovante de entrega dos produtos, que deverá integrar apenas a primeira via da nota fiscal, na forma de canhoto destacável:*

*(...)*

*Parágrafo único. Os órgãos oficiais de controle da produção e circulação de mercadorias poderão exigir dos fabricantes e comerciantes atacadistas a eles vinculados o acréscimo, ao modelo da nota fiscal, de outras indicações desde que não importem em suprimir ou modificar as mencionadas neste artigo.”*  
(grifou-se)

29 Assim, constatada por parte do adquirente que um determinado produto cuja classificação fiscal adotada em Nota Fiscal esteja incorreta, caberá a comunicação de que trata o § 1º do art. 327 do Ripi.

30 Portanto, divisa-se que o Ripi coloca à disposição do adquirente de produto industrializado mecanismo a fim de comunicar ao remetente da mercadoria eventual irregularidade constatada. Esta comunicação, feita de acordo com a legislação, tem o condão de eximir de responsabilidade os recebedores ou adquirente da mercadoria pela irregularidade verificada.

30.1 **Todavia, é essencial destacar que esta responsabilidade eximida ao adquirente implica apenas que ele não anui com a irregularidade eventualmente praticada pelo estabelecimento industrial (e equiparados), para ela não concorrendo; mas, de nenhuma forma, possui o condão de o eximir de, em decorrência de suas próprias atividades, de perpetuar a irregularidade cometida.**

31 Neste momento, tecem-se alguns comentários especificamente em relação à responsabilidade pela classificação fiscal de mercadorias.

31.1 O objetivo de se classificar uma mercadoria, **do ponto de vista estritamente fiscal**, é enquadrá-la em determinada categoria de tratamento tributário, pelo critério objetivo, ou seja, de acordo com as peculiaridades da mercadoria. Entre outros aspectos do regime jurídico tributário a que está submetida certa mercadoria (por exemplo, para a concessão de isenção ou imunidade de caráter objetivo), esse tratamento pode envolver os elementos associados à materialidade do tributo, no que se refere a determinar o *quantum* a pagar (base de cálculo e alíquota). Este é o caso em tela: com o intuito de ter reduzidas a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins é necessário que determinado produto possua uma classificação fiscal específica.

31.2 Em nossa legislação, observa-se que a responsabilidade pela classificação fiscal de mercadorias originalmente compete ao industrial, ao importador e ao exportador (e equiparados pela legislação). Esta sistemática é condizente com o fato de que estes agentes possuem todas as informações em relação ao produto, dando a eles condições ideais para efetuarem a classificação fiscal da mercadoria em questão.

31.3 Veja-se, a título de exemplo, o que o Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009 (Regulamento Aduaneiro – RA/2009), estabelece em relação à determinação da alíquota do imposto de importação, vinculando-a à identificação de sua classificação fiscal:

*“LIVRO II  
DOS IMPOSTOS DE IMPORTAÇÃO E DE EXPORTAÇÃO  
TÍTULO I*

*DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO*

(...)

*CAPÍTULO IV*

*DO CÁLCULO*

*Seção I*

*Da Alíquota do Imposto*

(...)

*Art. 94. A alíquota aplicável para o cálculo do imposto é a correspondente ao posicionamento da mercadoria na Tarifa Externa Comum, na data da ocorrência do fato gerador, uma vez identificada sua classificação fiscal segundo a Nomenclatura Comum do Mercosul.” (grifou-se)*

31.4 Inobstante o fato de a legislação haver privilegiado a proximidade natural do industrial, importador e exportador (e equiparados pela legislação) ao produto, nota-se uma **relevante ampliação** do uso pelo legislador dos códigos das classificações fiscais para fins de estabelecer um determinado tratamento tributário em relação a outros tributos (além do Imposto sobre Produtos Industrializados, Imposto de Importação e Imposto de Exportação), mormente aqueles cujas bases de cálculo são a importação e a receita bruta de venda.

31.5 Tampouco se observa na legislação uma determinação expressa de forma a excluir outros agentes da cadeia econômica, como o caso de comerciantes varejistas, da obrigação de **utilizar a correta classificação fiscal de mercadorias**, sobretudo quando tal classificação lhe surte efeitos tributários diretos. Ademais, se, por um lado, é certo que, em nome do Princípio da Legalidade, o particular não deve ter como implicada para si uma obrigação não determinada pela legislação (tributária), qual seja a de promover a classificação fiscal de mercadorias — “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”, art. 5º, II, da Constituição Federal de 1988 —, por outro, **não pode se eximir de conhecer e aplicar corretamente** a classificação fiscal de uma mercadoria, sempre que necessária para a aplicação de determinado regime jurídico tributário, como é o caso em tela, sob pena de ofender o mesmo Princípio da Legalidade com o descumprimento da lei.

31.6 Tal necessidade de conhecimento da classificação fiscal de mercadoria, quando necessária à aplicabilidade de tratamento tributário com ela relacionado, é ainda mais evidente quando o sujeito passivo de obrigação tributária principal (ou acessória) discorda da classificação adotada previamente por seu fornecedor (industrial, importador e equiparados), o que implicaria a alteração no tratamento tributário aplicável.

31.7 Salienta-se que **interpretar diversamente equivaleria a autorizar que sujeito passivo de obrigação tributária principal ou acessória aplique a si mesmo regime tributário no qual não se enquadra, por estar abonado por irregularidade cometida por outrem**. Resta claro que tal tese não merece prosperar.

32 Em linha com esse raciocínio, observa-se que a Instrução Normativa RFB nº 1.464, de 2014, que trata da consulta sobre a classificação fiscal de mercadorias, não restringe o exercício desta última a nenhuma categoria específica de agentes econômicos. Divise-se o que dispõe o art. 3º, I, desta norma:

*“CAPÍTULO I*

*DA LEGITIMIDADE*

*Art. 3º A consulta poderá ser formulada por:*

*I - sujeito passivo de obrigação tributária principal ou acessória;  
(...)”*

33 Nota-se do fragmento acima que o critério utilizado para qualificar a legitimidade é a sujeição passiva de obrigação tributária principal ou acessória, o que é peremptoriamente verdadeiro no caso das pessoas jurídicas que auferiram receita de venda no mercado interno ou importem as mercadorias de que trata o inciso, XVIII do art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004.

34 Assim, patente a sujeição passiva da consulente da obrigação tributária principal no caso sob exame, ainda que ela não seja industrial, importador ou exportador (ou equiparados pela legislação), conclui-se por sua legitimidade para consultar sobre a classificação de mercadorias, pois estas condicionam o regime jurídico tributário a ela aplicável. Em outras palavras, é inegável a legitimidade da consulente para pleitear consulta sobre classificação de mercadorias cujas importação e receita bruta de venda no mercado interno implicam-lhe efeitos tributários diretos (art. 1º, XVIII, da Lei nº 10.925, de 2004).

35 Em que pese à conclusão acima, a Instrução Normativa RFB nº 1.464, de 2014 — estabelece, além dos requisitos comuns exigidos pela IN RFB nº 1.396, de 2013, à consulta sobre interpretação da legislação tributária —, a necessidade (obrigatoriedade) do fornecimento de informações para que uma determinada mercadoria possa ser classificada fiscalmente (conforme reproduzido no parágrafo 23).

36 Logo, para que a consulta sobre classificação de mercadorias seja considerada eficaz e esteja apta a produzir todos os seus efeitos, a petição deve estar munida de todas as informações que a Instrução Normativa RFB nº 1.464, de 2014, considerou necessárias para que a Superintendência da Receita Federal do Brasil a que estiver jurisdiciona a consulente, por intermédio de sua Divisão de Controle Aduaneiro (Diana), possa solucioná-la.

37 Nessa vereda, vale observar que a consulta que descumpra o art. 6º da referida norma padece de ineficácia, não surtindo os efeitos que lhe seriam próprios, conforme preceitua seu art. 15. Oportuno lembrar também que tal dispositivo, em seu inciso XI, preceitua que enseja a ineficácia do pleito a ausência de elementos necessários à elucidação da consulta, deixando a critério da autoridade a análise de as eventuais omissões serem ou não escusáveis. Transcrevem-se tais dispositivos:

*“Art. 23. Não produz efeitos a consulta formulada:*

*I - com inobservância do disposto nos arts. 3º a 8º*

*(...)*

*XI - quando não caracterizar, completa e exatamente, a mercadoria a que se refere, ou não contiver os elementos necessários à solução da consulta, salvo se a inexistência ou omissão for escusável, a critério da autoridade competente; (...)”*

## **Conclusão**

38 Por todo o exposto, responde-se à consulente que:

a) Para fins de aplicação das alíquotas zero de Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes na importação e sobre a receita bruta de venda no mercado interno de massas alimentícias classificadas na posição 19.02 da Tipi de que

trata o art. 1º, XVIII, da Lei nº 10.925, de 2004, a mercadoria deve estar classificada em uma das seguintes subposições da Tipi: (i) 1902.1 (Massas alimentícias não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo); (ii) 1902.20 (Massas alimentícias recheadas (mesmo cozidas ou preparadas de outro modo); ou (iii) 1902.30 (Outras massas alimentícias). A subposição 1902.40 (Cuscuz) não faz parte da conceituação de “massas alimentícias classificadas na posição 19.02 da Tipi”.

b) Embora a legislação tributária tenha estabelecido a obrigatoriedade de proceder à classificação fiscal de mercadorias aos industriais, importadores e exportadores, bem como aos equiparados a eles pela legislação, os sujeitos passivos de obrigação tributária principal ou acessória, cuja determinação do regime jurídico tributário destas obrigações dependa diretamente da classificação fiscal de mercadorias, **não podem se eximir de conhecer e aplicar corretamente** esta classificação fiscal, para o também escoreito enquadramento na legislação tributária a eles aplicável.

c) Nos termos do art. 3º, I, da Instrução Normativa RFB nº 1.464, de 2014, há legitimidade para sujeito passivo de obrigação tributária ou acessória para formular consulta tributária sobre classificação de mercadoria, independentemente de ser (ou estar na condição de) industrial, importador ou exportador (ou equiparados pela legislação). Todavia, para tanto, deve o pleiteante seguir o rito próprio desta norma, sobretudo no que se refere às informações sobre os produtos listados no seu art. 6º, sob o risco de ter a consulta declarada ineficaz e sem a produção de efeitos que lhe seriam próprios, conforme dispõe o art. 23 desta IN.

À consideração superior.

(assinado digitalmente)

RONI PETERSON BERNARDINO DE BRITO  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

(Delegação de Competência - Portaria RFB nº 657, de 26/04/2016 – DOU 27/04/2016)

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit, para aprovação.

(assinado digitalmente)

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JUNIOR  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador da Cotex

**Ordem de Intimação**



Aprovo a Solução de Consulta.

Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

Dê-se ciência ao interessado.

(assinado digitalmente)

**FERNANDO MOMBELLI**

**Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil**

**Coordenador-Geral da Cosit**