



## Coordenação-Geral de Tributação

---

### Solução de Consulta nº 98.421 - Cosit

**Data** 2 de outubro de 2017

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

**ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**

**Código NCM: 2106.90.90**

**Mercadoria:** Preparação alimentícia, em pó, com cerca de 25 g de matéria proteica por 29,2 g do produto, constituída por proteínas de soro de leite isoladas hidrolisadas, aromas naturais e artificiais, sal, sucralose, extrato de stevia e lecitina de soja, apresentada em embalagem PET de 3 libras (1.342 gramas).

**Dispositivos Legais:** RGI 1 (texto da posição 21.06), RGI 6 (texto da subposição 2106.90) e RGC 1 (texto do item 2106.90.90) da TEC, aprovada pela Res. Camex nº 125, de 2016, e da Tipi, aprovada pelo Dec. nº 8.950, de 2016, e subsídios extraídos das Nesh, aprovadas pelo Dec. nº 435, de 1992, e atualizadas pela IN RFB nº 807, de 2008, e alterações posteriores.

## Relatório

### Fundamentos

#### Identificação da Mercadoria:

2. Trata-se de preparação alimentícia, em pó, com cerca de 25 g de matéria proteica por 29,2 g do produto, constituída por proteínas de soro de leite isoladas hidrolisadas, aromas naturais e artificiais, sal, sucralose, extrato de stevia e lecitina de soja, apresentada em embalagem PET de 3 libras (1.342 gramas). A preparação é utilizada como suplemento proteico para praticantes de atividades físicas diversas, visando ao ganho de massa muscular.

#### Classificação da Mercadoria:

3. A classificação fiscal de mercadorias fundamenta-se, conforme o caso, nas Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI) da Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, nas Regras Gerais Complementares do Mercosul (RGC), nas Regras Gerais Complementares da Tipi (RGC/Tipi), nos pareceres de classificação do Comitê do Sistema Harmonizado da Organização Mundial das Aduanas (OMA) e nos ditames do Mercosul, e, subsidiariamente, nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh).

4. A RGI 1 dispõe que os títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos têm apenas valor indicativo. Para os efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas, pelas Regras RGI 2 a 6.

5. O consulente pretende classificar o produto no código NCM 3502.20.00, portanto, na posição 35.02 (“*Albuminas (incluindo os concentrados de várias proteínas de soro de leite, que contenham, em peso, calculado sobre a matéria seca, mais de 80 % de proteínas de soro de leite), albuminatos e outros derivados das albuminas.*”), por entender que se trata de concentrado de proteínas de soro de leite, com mais de 80% dessas proteínas.

6. No entanto, duas características impedem a inclusão da mercadoria na posição 35.02. Em primeiro lugar, o constituinte principal do produto é formado por proteínas de soro de leite que, além de “isoladas” (que corresponderiam, nesse estado, ao concentrado propriamente dito), foram também submetidas a processo de hidrólise (conforme destacado no rótulo do produto, em inglês, *Hydrolyzed*). As proteínas de soro de leite “hidrolisadas” são compostas predominantemente por cadeias polipeptídicas com poucos aminoácidos e até por aminoácidos livres, mas esses fragmentos das proteínas originais já não podem ser considerados albuminas, globulinas ou quaisquer outras proteínas de soro de leite. Assim, o produto não pode ser caracterizado como um concentrado de proteínas de soro de leite, mas sim como um “hidrolisato”. Além disso, outra característica que impede a classificação da mercadoria na posição 35.02 é a mistura dessa matéria proteica com diversos outros ingredientes (sal, emulsificantes, edulcorantes e aromatizantes), que alteram a natureza do produto, tornando-o uma preparação alimentícia destinada ao consumo humano, conforme será detalhado a seguir.

7. O consulente recorre à RGI 3 para argumentar que a posição 35.02 seria “*mais específica para o produto em questão*” e ainda “*que o produto que confere a característica essencial são as proteínas do soro do leite*”. Assim, convém esclarecer que, no que se refere à classificação de produtos misturados, embora a RGI 2 b) estabeleça que “*Qualquer referência a uma matéria em determinada posição diz respeito a essa matéria, quer em estado puro, quer misturada ou associada a outras matérias [...]*” e que a classificação desses produtos misturados “*efetua-se conforme os princípios enunciados na Regra 3*”, tal regra não se aplica quando da mistura das matérias presentes na mercadoria resulta uma preparação descrita como tal no texto de alguma posição da Nomenclatura. As Nesh da RGI 2 b) são bastante claras em relação a esse ponto:

**REGRA 2 b)**

**(Produtos misturados e artigos compostos)**

*X) A Regra 2 b) diz respeito às matérias misturadas ou associadas a outras matérias, e às obras constituídas por duas ou mais matérias. As posições às quais ela se refere são as que mencionam uma matéria determinada, por exemplo, a posição 05.03, crina, e as que se referem às obras de uma matéria determinada, por exemplo, a posição 45.03, artefatos de cortiça. Deve notar-se que esta Regra só se aplica quando não contrariar os dizeres das posições e das Notas*

de Seção ou de Capítulo (por exemplo, posição 15.03 - ... óleo de banha de porco ... **sem mistura**).

Os produtos misturados que constituam preparações mencionadas como tais, numa Nota de Seção ou de Capítulo ou nos dizeres de uma posição, devem classificar-se por aplicação da Regra 1.

(grifou-se)

8. No presente caso, conforme já ressaltado, a matéria proteica presente no produto encontra-se misturada a sal, emulsificantes, edulcorantes e aromatizantes, resultando em preparação alimentícia pronta para consumo humano. Essa preparação, mesmo se considerássemos que as proteínas não estivessem hidrolisadas, seria bastante diferente das albuminas que se classificam na posição 35.02, descritas nas Nesh da referida posição do seguinte modo:

**35.02 - Albuminas (incluindo os concentrados de várias proteínas de soro de leite, que contenham, em peso, calculado sobre matéria seca, mais de 80 % de proteínas de soro de leite), albuminatos e outros derivados das albuminas.**

1) As **albuminas** são proteínas de origem animal ou vegetal. As primeiras são as mais importantes, particularmente a clara de ovo (ovalbumina), a albumina do sangue (soroalbumina), a albumina do leite (lactalbumina) e a albumina do peixe. Ao contrário das caseínas, são solúveis tanto em água quanto em meios alcalinos e as suas soluções se coagulam pela ação do calor.

A presente posição compreende igualmente os concentrados de proteínas do soro de leite que contêm duas ou mais proteínas do soro de leite e com um teor, em peso calculado sobre matéria seca, em proteínas do soro de leite, superior a 80%. O teor em proteínas do soro de leite é calculado multiplicando-se o teor de nitrogênio (azoto) por um fator de conversão de 6,38. Os concentrados de proteínas do soro de leite contendo, em peso calculado sobre matéria seca, 80% ou menos de proteínas do soro de leite classificam-se na **posição 04.04**.

As albuminas apresentam-se habitualmente com aspecto viscoso, ou em palhetas amareladas e transparentes ou ainda em pó amorfo branco, amarelado ou avermelhado.

Utilizam-se para preparar colas, alimentos ou produtos farmacêuticos, e ainda nas operações de acabamento de couros, estampagem de tecidos, tratamento do papel (especialmente papéis fotográficos), na clarificação (colagem) do vinho ou de outras bebidas, etc.

.....  
(grifou-se)

9. Note-se que os produtos classificados na posição 35.02 são utilizados para preparar colas, alimentos ou produtos farmacêuticos, e ainda nas operações de acabamento de couros, estampagem de tecidos, tratamento de papel ou clarificação de bebidas, mas não constituem preparação alimentícia pronta para o consumidor final.

10. Já as Nesh da posição 21.06 (“Preparações alimentícias não especificadas nem compreendidas noutras posições”) descrevem da seguinte forma os produtos nela incluídos:

**21.06 - Preparações alimentícias não especificadas nem compreendidas noutras posições.**

Desde que não se classifiquem em outras posições da Nomenclatura, a presente posição compreende:

A) As preparações para utilização na alimentação humana, quer no estado em que se encontram, quer depois de tratamento (cozimento, dissolução ou ebulição em água, leite, etc.).

*B) As preparações constituídas, inteira ou parcialmente, por substâncias alimentícias que entrem na preparação de bebidas ou de alimentos destinados ao consumo humano. Incluem-se, entre outras, nesta posição as preparações constituídas por misturas de produtos químicos (ácidos orgânicos, sais de cálcio, etc.) com substâncias alimentícias (farinhas, açúcares, leite em pó, por exemplo), para serem incorporadas em preparações alimentícias, quer como ingredientes destas preparações, quer para melhorar-lhes algumas das suas características (apresentação, conservação, etc.) (ver as Considerações Gerais do Capítulo 38).*

*Todavia, a presente posição não **compreende** as preparações enzimáticas contendo substâncias alimentícias (por exemplo, os amaciantes de carne, constituídos por uma enzima proteolítica adicionada de dextrose ou de outras substâncias alimentícias). Estas preparações classificam-se na **posição 35.07, desde que não se incluam em outra posição mais específica da Nomenclatura.***

.....  
*Classificam-se especialmente aqui:*  
.....

*6) Os hidrolisatos de proteínas, que são formados por uma mistura de aminoácidos e cloreto de sódio, utilizados, por exemplo, dado o gosto que conferem, em preparações alimentícias; os concentrados de proteína, obtidos por eliminação de alguns constituintes das farinhas de soja, empregados para elevar o teor em proteínas de preparações alimentícias; as farinhas de soja e outras substâncias protéicas, texturizadas. Todavia a presente posição **exclui** a farinha de soja desengordurada, não texturizada, mesmo própria para alimentação humana (**posição 23.04**) e os isolatos de proteínas (**posição 35.04**).*

(grifou-se)

11. Assim, observa-se que os produtos classificados na posição 21.06 são preparações para utilização na alimentação humana, incluídas as que requerem dissolução em água ou leite, como é o caso da mercadoria aqui analisada. Além disso, tais preparações abrangem os “hidrolisatos de proteínas”, ou seja, o produto obtido da hidrólise (quebra) de proteínas, que, no caso descrito nas Nesh, são formados por “uma mistura de aminoácidos e cloreto de sódio” e, com apenas esses constituintes, “*utilizados, por exemplo, [...] em preparações alimentícias*”, mas que, evidentemente, podem estar adicionados de outras substâncias, como edulcorantes e aromatizantes, que os tornam preparações alimentícias já prontas para consumo. Desse modo, conclui-se que o produto em tela é uma preparação alimentícia classificada na posição **21.06**.

12. A posição 21.06 se desdobra nas seguintes subposições:

<b>21.06</b>	<b>Preparações alimentícias não especificadas nem compreendidas noutras posições.</b>
2106.10.00	- Concentrados de proteínas e substâncias proteicas texturizadas
2106.90	- Outras

13. A RGI 6 dispõe que a classificação de mercadorias nas subposições de uma mesma posição é determinada, para os efeitos legais, pelos textos dessas subposições, entendendo-se que apenas são comparáveis subposições do mesmo nível. Na análise efetuada para definição da posição, já foi mencionado que o Sistema Harmonizado faz distinção entre “concentrados” e “hidrolisatos” de proteínas. Para citar outro exemplo, as Nesh da posição 35.04 dispõem o seguinte:

**35.04 - Peptonas e seus derivados; outras matérias proteicas e seus derivados, não especificados nem compreendidos noutras posições; pó de peles, tratado ou não pelo cromo.**

.....

*Esta posição não abrange:*

*a) Os hidrolisatos de proteínas, que consistem essencialmente numa mistura de aminoácidos e de cloreto de sódio, bem como os concentrados, que se obtêm por eliminação de alguns constituintes da farinha de soja da qual se extraiu o óleo e que se utilizam em preparações alimentícias (**posição 21.06**).*

(grifou-se)

14. Dessa forma, mesmo no caso de produtos classificados na posição 21.06, as Nesh se referem de forma distinta a “hidrolisatos” e “concentrados”. Tal distinção faz sentido, uma vez que, nos processos de concentração e mesmo de purificação de proteínas, há apenas a eliminação dos demais constituintes presentes na matéria prima original (soro de leite, por exemplo), mas nesse processo as proteínas não perdem necessariamente sua identidade como tais. Já no caso da hidrólise, efetua-se um processo diferente, normalmente posterior ao da obtenção de um concentrado ou de um *isolato* (purificação), em que o objetivo é a própria quebra das proteínas em fragmentos menores, resultando em uma mistura constituída por aminoácidos livres e cadeias polipeptídicas de tamanhos variáveis, mas sempre menores que a proteína original.

15. Ocorre que as proteínas não são um mero encadeamento de aminoácidos. Cada proteína (albumina, hemoglobina, colágeno, etc.) possui uma sequência bem definida de aminoácidos (codificada no DNA) e uma estrutura própria muito complexa, características essas fundamentais para o correto desempenho de suas funções nos organismos. Logo, ao sofrer o processo de hidrólise, as proteínas deixam de ser proteínas no sentido exato do termo, passando a constituir mera “matéria proteica”. Tal fato em nada altera o valor nutricional do produto, pois são mantidos os constituintes (aminoácidos) das proteínas originais, que até podem ter sua absorção facilitada por conta desse processo. Mas, tendo em vista que, conforme destacado no rótulo do produto em análise, as proteínas presentes foram submetidas em sua totalidade a processo de hidrólise (não há frações simplesmente concentradas ou isoladas), conclui-se que a preparação alimentícia aqui analisada não contém proteínas propriamente ditas.

16. Assim, o texto da subposição 2106.10.00 (Concentrados de proteínas e substâncias proteicas texturizadas) não inclui o produto em análise, seja ele entendido como “hidrolisato de proteínas”, uma vez que hidrólise e concentração são processos distintos, seja ele visto como “concentrado de substâncias proteicas” (isto é, concentrado de aminoácidos e peptídeos, resultantes da hidrólise), já que a expressão “substâncias proteicas” foi reservada para a segunda parte do texto (substâncias proteicas texturizadas), mantendo-se a designação de “proteínas” com relação aos concentrados, sem que nenhum texto legal ampliasse o alcance desse termo, para incluir matérias proteicas mais gerais.

17. Por todo o exposto, conclui-se que o produto sob consulta não está incluído na subposição 2106.10.00 e, portanto, classifica-se na subposição residual **2106.90** (“- Outras”), que não possui subposições de segundo nível, mas se desdobra nos seguintes itens:

2106.90.10	Preparações do tipo utilizado para elaboração de bebidas
2106.90.2	Pós, inclusive com adição de açúcar ou outro edulcorante, para a fabricação de pudins, cremes, sorvetes, flans, gelatinas ou preparações similares
2106.90.30	Complementos alimentares
2106.90.40	Misturas à base de ascorbato de sódio e glucose próprias para embutidos
2106.90.50	Gomas de mascar, sem açúcar
2106.90.60	Caramelos, confeitos, pastilhas e produtos semelhantes, sem açúcar
2106.90.90	Outras

18. A classificação nos desdobramentos regionais é comandada pela Regra Geral Complementar nº 1 da Nomenclatura Comum do Mercosul, que dispõe que as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão, *mutatis mutandis*, para determinar, dentro de cada posição ou subposição, o item aplicável e, dentro deste último, o subitem correspondente. Com relação ao item 2106.90.30 (“*Complementos alimentares*”), convém esclarecer que as Nesh da posição 21.06 descrevem as preparações designadas por essa expressão nos seguintes termos:

*16) As preparações designadas muitas vezes sob o nome de “complementos alimentares”, à base de extratos de plantas, concentrados de frutas, mel, frutose, etc., adicionados de vitaminas e, por vezes, de pequenas quantidades de compostos de ferro. Estas preparações apresentam-se acondicionadas em embalagens, nos quais consta que se destinam à manutenção da saúde e do bem-estar geral. Excluem-se as preparações análogas, próprias para evitar ou tratar doenças ou afecções (posições 30.03 ou 30.04).*

19. Dessa forma, conclui-se que o produto sob consulta não está incluído nos itens 2106.90.10 a 2106.90.60, e, portanto, classifica-se no item **2106.90.90** (“*Outras*”), que, por não possuir subitem, corresponde ao código NCM da mercadoria.

## Conclusão

20. Com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado RGI 1 (texto da posição 21.06), RGI 6 (texto da subposição 2106.90) e RGC 1 (texto do item 2106.90.90), da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) constante da Tarifa Externa Comum (TEC), aprovada pela Resolução Camex n.º 125, de 2016, e da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi), aprovada pelo Decreto n.º 8.950, de 2016, e em subsídios extraídos das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh), aprovadas pelo Decreto n.º 435, de 1992, e atualizadas pela Instrução Normativa RFB n.º 807, de 2008, e alterações posteriores, a mercadoria classifica-se no código NCM **2106.90.90**.

## Ordem de Intimação

Aprovada a Solução de Consulta pela 5ª Turma, constituída pela Portaria RFB n.º 1.921, de 13 de abril de 2017, à sessão de 29 de agosto de 2017. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 28 da Instrução Normativa RFB n.º 1.464, de 8 de maio de 2014.

Remeta-se o presente processo para ciência do interessado e demais providências cabíveis.

*Assinado digitalmente*

**JULIANA CORDEIRO COUTINHO**  
Auditora-Fiscal da RFB – matrícula 1291428  
Membro da 5ª Turma

*Assinado digitalmente*

**LUCAS ARAÚJO DE LIMA**  
Auditor-Fiscal da RFB – matrícula 1006915  
Membro da 5ª Turma

*Assinado digitalmente*

**ANTONIO JOAQUIM GUERRA  
CONCEIÇÃO SILVA**  
Auditor-Fiscal da RFB – matrícula 9618  
Relator

*Assinado digitalmente*

**MARCO ANTÔNIO RODRIGUES  
CASADO**  
Auditor-Fiscal da RFB – matrícula 26175  
Presidente da 5ª Turma