



## Coordenação-Geral de Tributação

---

### Solução de Consulta nº 98.376 - Cosit

**Data** 28 de novembro de 2018

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

**ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**

**Código NCM: 1905.31.00**

**Mercadoria:** Biscoito adicionado de edulcorantes, com cobertura sabor chocolate ao leite em um dos lados, acondicionado em embalagens de plástico contendo 12 ou 24 unidades, comercialmente denominado "Biscoito amanteigado".

**Dispositivos Legais:** RGI 1 e RGI 6 da NCM, constante da TEC, aprovada pela Resolução Camex nº 125, de 2016, e da Tipi, aprovada pelo Decreto nº 8.950, de 2016, e subsídios extraídos das Nesh, aprovadas pelo Decreto nº 435, de 1992, e atualizadas pela IN RFB nº 807, de 2008, e subsequentes alterações.

## Relatório

### Fundamentos

#### Identificação da Mercadoria:

3. A mercadoria objeto da consulta é um biscoito, adicionado de edulcorantes, com cobertura sabor chocolate ao leite em um dos lados, contendo 4,7 %, em peso, de água e 14,9 %, em peso, de gordura, acondicionada em embalagens de plástico tipo *flow pack* contendo 12 ou 24 unidades, comercialmente denominado "Biscoito amanteigado".

#### Classificação da Mercadoria:

4. O Brasil é parte contratante da Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, portanto, sujeito as suas diretrizes. No ordenamento jurídico brasileiro o Presidente da República tem competência para celebrar os tratados e convenções internacionais e, posteriormente, submetê-los ao Congresso

Nacional para sua aprovação, mediante decreto legislativo. Após a aprovação pelo Congresso Nacional o texto segue para ratificação do poder Executivo culminando na promulgação de um decreto. A jurisprudência e a doutrina brasileira acolheram a tese de que os tratados e convenções internacionais e as leis ordinárias federais possuem a mesma hierarquia jurídica, ou seja, aqueles são incorporados ao ordenamento jurídico brasileiro como normas infraconstitucionais.

5. O texto da Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias foi aprovado no Brasil pelo Decreto Legislativo nº 71, de 11 de outubro de 1988, e promulgado 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.

6. A classificação fiscal de mercadorias fundamenta-se nas Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI/SH) 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), 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).

7. A RGI/SH nº 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 seguintes (RGI/SH 2 a 5). A RGI/SH nº 6, por sua vez, dispõe que a classificação de mercadorias nas subposições de uma mesma posição é determinada, para os efeitos legais, pelos textos dessas subposições e das Notas de subposição respectivas, entendendo-se que apenas são comparáveis subposições do mesmo nível.

8. Além disso, no que se refere aos desdobramentos regionais, temos por fundamento a Regra Geral Complementar do Mercosul nº 1 (RGC 1) 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, entendendo-se que apenas são comparáveis desdobramentos regionais (itens e subitens) do mesmo nível.

9. O consulente pretende ver seu produto classificado na posição 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 – sugerindo o enquadramento no código NCM 1905.90.20.

10. Conforme descrito no texto supracitado as bolachas e biscoitos, mesmo adicionados de cacau, estão abarcados na posição 19.05.

11. Para melhor entendimento da posição **19.05** recorre-se às Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh), aprovadas pelo Decreto nº 435, de 27 de janeiro de 1992, e atualizadas pela Instrução Normativa RFB nº 807, de 11 de janeiro de 2008, e subsequentes alterações, que trazem os seguintes esclarecimentos:

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 papoula, cominho, anis, **açúcar**, mel, ovos, **gorduras**, queijos, frutas, **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.*

*Encontram-se compreendidos na presente posição:*

[...]

8) *As bolachas e biscoitos, que são geralmente obtidos a partir de farinhas e gorduras, às quais se podem adicionar açúcar e alguns dos produtos adiante mencionados no número 10. Estes produtos são, essencialmente, produtos de longa conservação, não só em virtude do prolongado cozimento das matérias que entram na sua composição, mas também por sua apresentação ao abrigo do ar. **Existem diversas variedades de bolachas e biscoitos, entre as quais:***

*a) as bolachas secas, contendo pouco ou nenhum edulcorante, mas sempre uma proporção relativamente elevada de gorduras; este grupo compreende os cream crackers e as bolachas d'água.*

*b) as bolachas e biscoitos adicionados de edulcorantes que são produtos de padaria fina, de longa conservação, à base de farinha, açúcar ou outros edulcorantes e gorduras (estes ingredientes constituem, pelo menos, 50%, em peso, do produto), mesmo adicionados de sal, amêndoas, avelãs, aromatizantes, chocolate, café, etc. **O produto acabado não deve apresentar, em peso, um teor de água superior a 12%, enquanto que o teor de gorduras é, no máximo, de 35% em peso** (as matérias utilizadas para rechear ou cobrir os biscoitos não são levadas em consideração para efeito destes teores). **Os biscoitos comercializados não são, regra geral, recheados; podem, por vezes, conter um recheio sólido ou não** (açúcar, gordura vegetal, **chocolate**, etc.). São, quase sempre, de produtos fabricados industrialmente.*

*c) as bolachas e biscoitos salgados ou aromatizados e que, usualmente, apresentam um baixo teor em sacarose.*

[...]

10) *Os produtos de pastelaria, em cuja composição entram substâncias muito variadas: farinhas, féculas, **manteiga ou outras gorduras**, açúcar, leite, creme-de-leite (nata\*), ovos, **cacau, chocolate**, café, mel, frutas, licores, aguardente, albumina, queijo, carne, peixe, aromatizantes, leveduras ou outros fermentos, etc.*

[...]

[grifo nosso]

12. Portanto, em razão das características da mercadoria em análise conclui-se que se classifica na posição 19.05. Essa posição desdobra-se em cinco subposições de primeiro nível.

1905.10.00	Pão crocante denominado knäckebrot
1905.20	Pão de especiarias
1905.3	Bolachas e biscoitos, adicionados de edulcorantes; waffles e wafers:
1905.40.00	Torradas (tostas), pão torrado e produtos semelhantes torrados
1905.90	Outros

13. A utilização da manteiga como insumo na fabricação do biscoito está autorizada pelas Nesh da posição 19.05. Em razão das características da mercadoria conclui-se que está enquadrada na subposição 1905.3. Essa subposição desdobra-se em duas subposições de segundo nível. Em razão da mercadoria ser um biscoito adicionado de açúcar se classifica no código NCM 1905.31.00.

1905.31.00	Bolachas e biscoitos, adicionados de edulcorantes
1905.32.00	<i>Waffles e wafers</i>

## Conclusão

14. Com base nas RGI 1 (texto da posição 19.05) e RGI 6 (texto das subposições 1905.3 e 1905.31) constantes da Tarifa Externa Comum (TEC), aprovada pela Resolução Camex nº 125, de 2016, e da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), aprovada pelo Decreto n.º 8.950, de 2016, e suas alterações posteriores, e ainda em subsídios extraídos das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh), aprovadas pelo Decreto nº 435, de 1992, e atualizadas pela Instrução Normativa RFB nº 807, de 2008, e alterações posteriores, a mercadoria objeto da consulta **CLASSIFICA-SE** no código NCM/TEC/IPI: **1905.31.00**.

## Ordem de Intimação

Com base no relatório e fundamentação acima, a presente Solução de Consulta foi aprovada pela 2ª Turma, constituída pela Portaria RFB nº 1.921, de 13 de abril de 2017, à sessão de 27 de novembro de 2018.

Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 28 da Instrução Normativa RFB nº 1.464, de 8 de maio de 2014.

Remeta-se o presente processo à DRF de Curitiba (PR) para ciência do interessado e demais providências cabíveis.

*Assinado digitalmente*

**ALEXSANDER SILVA ARAUJO**

Auditor-Fiscal da RFB – matrícula 18161995

Relator da 2ª Turma

*Assinado digitalmente*

**ROBERTO COSTA CAMPOS**

Auditor-Fiscal da RFB – matrícula 1294313

Membro da 2ª Turma

*Assinado digitalmente*

**PEDRO PAULO DA SILVA MENEZES**

Auditor-Fiscal da RFB – matrícula 1334495

Membro da 2ª Turma

*Assinado digitalmente*

**CARLOS HUMBERTO STECKEL**

Auditor-Fiscal da RFB – matrícula 14886

Presidente da 2ª Turma