



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Cosit
Fls. 1

Solução de Consulta nº 98.226 - Cosit

Data 05 de junho de 2019

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Código NCM: 2106.90.90

Mercadoria: Pasta de espalhar pronta para consumo, à base de óleo de soja, extrato de soja, amido ou fécula e de água, própria para passar em pães e torradas, acondicionada em embalagem de plástico com peso líquido de 150 g, comercialmente denominada “Pasta de soja”.

Dispositivos Legais: RGI/SH 1, RGI/SH 6 e RGC 1 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 1.788, de 2018.

Relatório

Fundamentos

Identificação da Mercadoria:

3. A mercadoria objeto da consulta é uma pasta de espalhar pronta para consumo, à base de óleo de soja, extrato de soja, amido ou fécula e de água, própria para passar em pães e torradas, acondicionada em embalagem de plástico com peso líquido de 150 g, comercialmente denominada “Pasta de soja”.

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 Especial 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. Por fim, ressalta-se que o rito para o processo de consulta sobre classificação fiscal de mercadorias está estabelecido na Instrução Normativa RFB nº 1.464, de 2014.

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. Ademais, em relação ao enquadramento no Ex-tarifário da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), temos por fundamento a Regra Geral Complementar da TIPI nº 1 (RGC/TIPI 1) que dispõe 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-tarifário aplicável, entendendo-se que apenas são comparáveis Ex-tarifários de um mesmo código.

10. Citada a legislação pertinente e sua respectiva sistemática, passa-se a determinar o correto enquadramento na NCM/TEC/TIPI da mercadoria submetida à consulta.

11. O consulente pretende ver seu produto classificado na posição 21.03 – Preparações para molhos e molhos preparados; condimentos e temperos compostos; farinha de mostarda e mostarda preparada – sugerindo o enquadramento no código NCM 2103.90.19.

12. Entretanto, o pleito do consulente está prejudicado em razão das limitações estabelecidas no texto da posição 21.03. O produto em análise não se enquadra, para fins de classificação fiscal de mercadorias no SH, na definição de **molhos ou preparações para molhos, condimentos, temperos, farinha de mostarda ou mostarda preparada**. Conforme informado pelo consulente a mercadoria é apresentada na forma de pasta, pronta para o consumo, sendo própria para ser consumida após ser espalhada em pães ou torradas. Inclusive no sítio eletrônico do fabricante a mercadoria sob análise está inserida na sessão destinada a linha matinal/lanches do seu catálogo de produtos.

13. Para melhor entendimento da **posição 21.03** recorre-se às Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh), que constituem elemento subsidiário de caráter fundamental para a correta interpretação do conteúdo da posição, aprovadas pelo Decreto nº 435, de 27 de janeiro de 1992, e atualizadas pela IN RFB nº 1.788, de 2018, que trazem os seguintes esclarecimentos:

**A) PREPARAÇÕES PARA MOLHOS E MOLHOS PREPARADOS;
CONDIMENTOS E TEMPEROS COMPOSTOS**

Esta posição compreende preparações, geralmente adicionadas de especiarias, que se destinam a condimentar certos pratos (carne, peixe, saladas, etc.) e confeccionadas com ingredientes diversos (ovos, produtos hortícolas, carne, fruta, farinhas, amidos, féculas, óleo, vinagre, açúcar, especiarias, mostarda, aromatizantes, etc.). Geralmente, os molhos apresentam-se líquidos e as preparações para molhos apresentam-se em pó, aos quais é suficiente acrescentar leite, água, etc., para obter um molho.

Os molhos são geralmente adicionados aos alimentos durante o seu cozimento ou no momento de os servir. Os molhos dão sabor, tornam o produto suculento e permitem obter contrastes na textura e na cor. Podem igualmente servir de suporte aos alimentos que os contêm, como é o caso, por exemplo, do molho aveludado de frango ao creme de leite (nata). Os temperos líquidos (molho de soja, molho picante ou molho de peixe) podem servir tanto de ingredientes na preparação de um prato, como de condimentos à mesa.*

Os produtos da presente posição incluem certas preparações à base de produtos hortícolas ou de fruta que são essencialmente líquidos, emulsões ou suspensões e que contêm, por vezes, pedaços visíveis de fruta ou de produtos hortícolas. Estas preparações distinguem-se da fruta e dos produtos hortícolas preparados ou em conserva do Capítulo 20 porque são utilizadas como molhos, ou seja, para acompanhar certos alimentos ou preparar certos pratos e por não se destinarem a ser consumidas isoladamente.

Por outro lado, os condimentos e temperos compostos, que contenham especiarias, diferem das especiarias e das misturas de especiarias das posições 09.04 a 09.10, porque também contêm um ou mais aromatizantes ou condimentos incluídos em Capítulos diferentes do 9, e em proporção tal que a mistura deixa de ter a característica essencial de especiaria na aceção desse Capítulo (ver a este respeito as Considerações Gerais do Capítulo 9).

A título de exemplo, citam-se os seguintes produtos, compreendidos na presente posição: maionese, temperos para saladas, béarnaise, molho bolonhês (que contenham carne picada, purê de tomate, especiarias, etc.), molho de soja, molho de cogumelos, molho Worcester (geralmente à base de molho de soja misturado com uma infusão de especiarias em vinagre, com adição de sal, açúcar, caramelo e mostarda), o molho de tomate, denominado ketchup (à base de massa de tomate, açúcar, vinagre, sal e especiarias) e outros molhos de tomate, "sal de aipo" (mistura de sal e de sementes de aipo finamente moídas), alguns condimentos compostos usados em charcutaria, os produtos do Capítulo 22 (exceto os da posição 22.09) preparados para fins culinários (vinho e conhaque, por exemplo) e tornados assim impróprios para consumo como bebidas.

A presente posição não compreende, além dos produtos dos Capítulos 9 e 20 já citados:

- a) Os extratos e sucos de carne, peixes ou crustáceos, moluscos ou de outros invertebrados aquáticos (posição 16.03).*
- b) Os caldos e sopas preparados e as preparações para caldos e sopas (posição 21.04).*
- c) Os hidrolisatos de proteína, que consistem essencialmente numa mistura de aminoácidos e de cloreto de sódio, utilizados como aditivos em preparações alimentícias (posição 21.06).*
- d) Os autolisatos de levedura (posição 21.06).*

B) FARINHA DE MOSTARDA E MOSTARDA PREPARADA

A farinha de mostarda é obtida por trituração e peneiração das sementes de mostarda da posição 12.07, quer se trate de mostarda branca ou negra ou ainda da mistura destas duas espécies.

Classificam-se nesta posição, qualquer que seja o seu emprego e mesmo que o óleo das sementes tenha sido eliminado e retirado o pericarpo antes da trituração.

Também se inclui nesta posição a mostarda preparada, isto é, a farinha de mostarda com adição de pequenas quantidades de outros ingredientes (farinha de cereais, canela, cúrcuma, pimenta, etc.), ou que se apresenta sob a forma de uma pasta composta de uma mistura de farinha de mostarda com vinagre, mosto de uva ou vinho, à qual se pode adicionar sal, açúcar e especiarias ou outros condimentos.

Estão, entre outros, excluídos desta posição:

- a) As sementes de mostarda (posição 12.07).*
- b) O óleo fixo de mostarda (posição 15.14).*
- c) As tortas (bagaços*) de sementes de mostarda provenientes da extração do óleo fixo das sementes de mostarda (posição 23.06).*
- d) O óleo essencial de mostarda (posição 33.01).*

[Grifo nosso]

14. Conforme esclarecido pelas Notas Explicativas da posição 21.03 os artigos (molhos, preparações para molho, condimentos, temperos, farinha de mostarda e mostarda preparada) lá classificados são destinados **essencialmente** à preparação de pratos, atuando como ingredientes na elaboração destes ou como temperos à mesa. A mercadoria em análise não tem tal característica de forma **essencial**, pois apresenta-se como uma pasta para ser espalhada em pães ou torradas. Ressalta-se a essencialidade desta atribuição (preparação de pratos) para diferenciar das mercadorias que podem ter tal atuação de forma acessória. No sítio eletrônico do fabricante os produtos comercializados pela empresa são identificados como patês finos, antepastos, pasta de soja e requeijo, reiterando assim que a mercadoria sob consulta não é própria da posição 21.03.

15. Em razão do consultante tentar estabelecer, impropriamente, uma analogia entre a sua mercadoria (pasta de soja) e a maionese, como fundamento para o enquadramento na posição 21.03, cabe citar, mesmo que de forma subsidiária, as diretrizes estabelecidas no anexo da RDC n.º 276, de 2005, da Anvisa:

REGULAMENTO TÉCNICO PARA ESPECIARIAS, TEMPEROS E MOLHOS

1. ALCANCE

*Fixar a **identidade** e as **características mínimas** de qualidade a que devem obedecer as Especiarias, Temperos e Molhos.*

2. DEFINIÇÃO

*2.1. **Especiarias**: são os produtos constituídos de partes (raízes, rizomas, bulbos, cascas, folhas, flores, frutos, sementes, talos) de uma ou mais espécies vegetais (descritas na Tabela 1), tradicionalmente utilizadas para agregar sabor ou aroma aos alimentos e bebidas.*

*2.2. **Temperos**: são os produtos obtidos da **mistura** de especiarias e de outro(s) ingrediente(s), fermentados ou não, empregados para agregar sabor ou aroma aos alimentos e bebidas.*

*2.3. **Molhos**: são os produtos em forma líquida, pastosa, emulsão ou suspensão à base de especiaria(s) e ou tempero(s) e ou outro(s) ingrediente(s), fermentados ou não, utilizados para preparar e ou agregar sabor ou aroma aos alimentos e bebidas.*

*2.3.1. **Maionese**: é o produto cremoso em forma de emulsão estável, óleo em água, preparado a partir de óleo(s) vegetal(is), água e ovos podendo ser adicionado de outros ingredientes desde que não descaracterizem o produto. O produto deve ser acidificado.*

*2.3.2. **Catchup**: é o produto elaborado a partir da polpa de frutos maduros do tomateiro (*Lycopersicon esculentum* L.), podendo ser adicionado de outros ingredientes desde que não descaracterizem o produto.*

3. DESIGNAÇÃO

*3.1. **Especiarias**: devem ser designadas pelo(s) nome(s) comum(ns) da(s) espécie(s) vegetal(is) utilizada(s) ou expressões consagradas pelo uso, podendo ser seguida da forma de apresentação.*

3.2. **Temperos:** podem ser designados de "Tempero" seguido do ingrediente que caracteriza o produto, desde que não seja somente o nome comum da espécie(s) vegetal(ais) utilizada(s), ou por denominações consagradas pelo uso. A designação pode ser seguida de expressões relativas ao processo de obtenção, forma de apresentação, finalidade de uso e ou característica específica. 3.2.1 Os Temperos podem ser designados por "Condimento preparado", seguido do ingrediente que caracteriza o produto.

3.3. **Molhos:** podem ser designados de "Molho" seguido do ingrediente que caracteriza o produto ou por denominações consagradas pelo uso. A designação pode ser seguida de expressões relativas ao processo de obtenção, forma de apresentação, finalidade de uso e ou característica específica.

3.3.1. A designação "Maionese" somente deve ser utilizada para o produto definido no item 2.3.1.

3.3.2. As designações "Catchup" e "Ketchup" somente devem ser utilizadas para o produto definido no item 2.3.2.

[Grifo nosso]

16. Isso posto, por não se tratar de maionese nem tampouco de produto destinado **essencialmente** à preparação de pratos, cabe buscar a correta classificação da mercadoria, diante da impossibilidade de enquadrá-la na posição 21.03. Em razão do exposto cita-se o texto da posição 21.06:

Preparações alimentícias não especificadas nem compreendidas noutras posições.

[Grifo nosso]

17. Para melhor entendimento da **posição 21.06** recorre-se às Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh), que trazem os seguintes esclarecimentos:

Desde que não se classifiquem noutras 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.).

[...]

[Grifo nosso]

18. Portanto, em razão da mercadoria possuir características de um produto alimentício preparado, não especificado nem compreendido noutras posições, afirma-se que se classifica na **posição 21.06**, por aplicação da **RGI/SH nº 1**. Esta posição desdobra-se em duas subposições de primeiro nível:

2106.10.00	- Concentrados de proteínas e substâncias proteicas texturizadas
2106.90	- Outros:

19. Com base na **RGI/SH n.º 6**, que estabelece 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, será definida a correta subposição no âmbito da posição supracitada.

20. A mercadoria em análise não é um concentrado de proteínas, portanto, classifica-se na subposição de caráter residual 2106.90. Essa subposição desdobra-se em 7 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:

21. A classificação nos desdobramentos regionais será determinada pela aplicação da **RGC/NCM n.º 1**, que determina 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.

22. Por falta de enquadramento específico a mercadoria se classifica no código NCM de caráter residual 2106.90.90.

23. Por fim, cabe ressaltar que a Solução de Consulta **não convalida** informações apresentadas pelo consulente, conforme o art. 29, da IN RFB n.º 1.464, de 2014. Portanto, para a adoção do código supracitado é necessária a devida correlação, das características determinantes da mercadoria, com a descrição contida na respectiva ementa.

Conclusão

24. Com base nas RGI/SH 1 (texto da posição 21.06), RGI/SH 6 (texto da subposição 2106.90) e RGC 1 (texto do item 2106.90.90) da 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 suas alterações posteriores, e ainda 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 1.788, de 2018, a mercadoria objeto da consulta **CLASSIFICA-SE** no código NCM/TEC/TIPI: **2106.90.90**.

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 23 de maio de 2019.

Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 28 da Instrução Normativa RFB nº1.464, de 8 de maio de 2014.

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

Assinado digitalmente

ALEXSANDER SILVA ARAUJO

Auditor-Fiscal da RFB – matrícula 1816199

Relator da 2ª Turma

Assinado digitalmente

MARCO ANTÔNIO R. CASADO

Auditor-Fiscal da RFB – matrícula 1029934

Membro *Ad Hoc*

Assinado digitalmente

PEDRO PAULO DA SILVA MENEZES

Auditor-Fiscal da RFB – matrícula 1334495

Membro da 2ª Turma

Assinado digitalmente

ROBERTO COSTA CAMPOS

Auditor-Fiscal da RFB – matrícula 1294313

Membro da 2ª Turma

Assinado digitalmente

CARLOS HUMBERTO STECKEL

Auditor-Fiscal da RFB – matrícula 14886

Presidente da 2ª Turma