



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Cos
Fls. :

Solução de Consulta nº 98.209 - Cosit

Data 8 de junho de 2020

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Código NCM: 1602.32.30

Mercadoria: Preparação alimentícia recheada e assada, pronta para consumo, obtida pela mistura de farinha de trigo, manteiga, ovo, banha, sal e água, sem fermento, com recheio de frango (45%, em peso) temperado com óleo, cebola, extrato de tomate, sal e amido, denominada comercialmente de “empada de frango”.

Dispositivos Legais: RGI 1 (Nota 1 a) do Capítulo 19 e Nota 2 do Capítulo 16), RGI 6 e RGC 1 da NCM constante 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 Decreto nº 435, de 1992, e consolidadas pela IN RFB nº 1.788, de 2018, e alterações posteriores.

Relatório

Fundamentos

Identificação da Mercadoria:

2. Preparação alimentícia pronta para consumo, confeccionada de massa obtida da mistura de farinha de trigo, manteiga, ovo, banha, sal e água, sem fermento, com recheio de carne de frango previamente cozido e temperado com óleo, cebola, extrato de tomate, sal e amido, denominada comercialmente de “empada de frango”. A massa é preparada juntando-se os ingredientes e amassando até ficar uma mistura homogênea. Em seguida, faz-se a modelagem da massa na forminha de metal preenchendo com o recheio. Depois, tampa-se com a mesma massa passando gema de ovo por cima e levando ao forno para assar. Uma vez assada, a empada está pronta para consumo.

Classificação da mercadoria:

3. Os processos administrativos de consulta sobre classificação de mercadorias são disciplinados segundo o disposto na IN RFB nº 1.464/2014, com aplicação das Regras Gerais Interpretativas para o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (RGI), constantes do Anexo à Convenção Internacional de mesmo nome, aprovada no Brasil pelo Decreto Legislativo nº 71, de 11 de outubro de 1988, e promulgada pelo Decreto nº 97.409, de 23 de dezembro de 1988, com posteriores alterações aprovadas pelo Secretário da Receita Federal do Brasil, por força da competência que lhe foi delegada pelo art. 2º do Decreto nº 766, de 3 de março de 1993, bem assim como das Regras Gerais Complementares (RGC) à Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), constante da Tarifa Externa Comum (TEC), aprovada pela Resolução Camex nº 125, de 15 de dezembro de 2016 e da Tabela de Incidência do Imposto Sobre Produtos Industrializados (Tipi), aprovada pelo Decreto nº 8.950, de 29 de dezembro de 2016, e da Regra Geral Complementar da Tipi (RGC/Tipi 1).

4. A classificação fiscal de mercadorias deve, igualmente, seguir as orientações e esclarecimentos fornecidos pelas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (Nesh), internalizadas no Brasil pelo Decreto nº 435, de 27 de janeiro de 1992. Ainda que não constituam instrumento legal para a classificação fiscal de mercadorias, as Nesh são elementos subsidiários fundamentais para a interpretação da Nomenclatura do SH e correta classificação fiscal de uma determinada mercadoria.

5. Conforme referido no parágrafo anterior, as Nesh, mesmo constituindo elemento subsidiário fundamental para a classificação fiscal de mercadorias, não possuem força legal nesse sentido, fazendo-se sempre necessário o recurso às RGI e às RGC da NCM para atribuição do código correto de um produto específico.

6. A RGI 1 determina que a classificação de mercadorias é feita pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo, só se fazendo recurso às demais RGI quando não for possível o enquadramento por aplicação dessa RGI, bem como nos casos de produtos com características específicas. Por seu lado, a RGI 6 aplica às subposições as mesmas Regras utilizadas em nível de posição, enquanto que as RGC são utilizadas no nível da NCM. A análise e aplicação das Regras de classificação e os subsídios fornecidos pelas Nesh irão, desse modo, definir o código correto para classificação das mercadorias.

7. A Consulente adota atualmente, para o produto a classificação NCM 1902.20.00 que busca saber se está correta e cujo texto da posição cita “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”.

8. No caso da posição 19.02, adotada pelo consulente, as NESH esclarecem:

As massas alimentícias da presente posição são produtos não fermentados, fabricados com sêmolos ou farinhas de trigo, milho, arroz, batata, etc.

Estas sêmolas ou farinhas (ou mistura de ambas) são, em primeiro lugar, misturadas com água e depois amassadas de forma a obter-se uma pasta, na qual se podem incorporar outros ingredientes (por exemplo: produtos hortícolas finamente picados, sucos ou purês de produtos hortícolas, ovos, leite, glúten, diástases, vitaminas, corantes e aromatizantes).

A massa, em seguida, é trabalhada (por exemplo, por passagem à fieira e corte; laminagem e recorte; compressão; moldagem ou aglomeração em tambores rotativos) no intuito de se obterem formas específicas e predeterminadas (por exemplo, tubos, fitas, filamentos, conchas, pérolas, grânulos, estrelas, cotovelos e letras). No decurso desse trabalho, pode adicionar-se uma pequena quantidade de óleo. Em geral, a essas formas corresponde o nome do produto acabado (por exemplo, macarrão, talharim, espagete, aletria).

Para facilidade de transporte, de armazenagem e de conservação, em geral, estes produtos são dessecados antes da comercialização. Quando secos, tornam-se quebradiços. Esta posição compreende também os produtos frescos (isto é úmidos ou por secar) e os produtos congelados, por exemplo, os nhoques frescos e os ravioles congelados.

As massas alimentícias desta posição podem ser cozidas, recheadas de carne, peixe, queijo ou de outras substâncias em qualquer proporção, ou preparadas de outra forma (apresentadas como pratos preparados, contendo outros ingredientes, tais como produtos hortícolas, molho, carne). O cozimento tem por objetivo amolecer as massas, conservando-lhes a forma original.

As massas recheadas podem ser inteiramente fechadas (por exemplo, ravioles), abertas nas extremidades (por exemplo, canelones) ou, ainda, apresentar-se em camadas sobrepostas, tal como a lasanha.

Esta posição abrange também o "couscous", que é uma sêmola tratada termicamente. O "couscous" desta posição pode ser cozido ou preparado de outra forma (com carne, produtos hortícolas e outros ingredientes, tal como o prato completo que leva o mesmo nome).

Excluem-se desta posição:

a) As preparações, com exclusão das massas recheadas, contendo mais de 20%, em peso, de enchidos, carne, miudezas, sangue, peixe ou crustáceos, moluscos, ou de outros invertebrados aquáticos, ou de uma combinação destes produtos (Capítulo 16).

b) As preparações para sopas ou caldos e as sopas e caldos preparados, contendo massas (**posição 21.04**). (os negritos são do original)

(os grifos são do original; os sublinhados não são do original)

9. De fato, as massas alimentícias da posição 19.02 são massas geralmente à base de farinha de trigo, com outros ingredientes, excetuado o fermento. Podem apresentar-se recheadas ou não recheadas. Nestes aspectos, sua descrição, em princípio, corresponde à massa alimentícia empregada para a fabricação da empada recheada de carne de frango.

10. No entanto, conforme os subsídios extraídos das Nesh, que visam um melhor entendimento do tipo de massa incluída nessa posição, pode-se extrair o seguinte trecho:

A massa, em seguida, é trabalhada (por exemplo, por passagem à fieira e corte; laminagem e recorte; compressão; moldagem ou aglomeração em tambores rotativos) no intuito de se obterem formas específicas e predeterminadas (por exemplo, tubos, fitas, filamentos, conchas, pérolas, grânulos, estrelas, cotovelos e letras). No decurso desse trabalho, pode adicionar-se uma pequena quantidade de óleo. Em geral, a essas formas corresponde o nome do produto acabado (por exemplo, macarrão, talharim, espagete, aletria).

(grifo nosso)

11. Como se pode compreender do texto das Nesh, o preparo da massa do produto em questão não obedece tal procedimento, destarte, não podendo ser classificado na posição 19.02, como pretende o consulente.
12. Outra posição a ser considerada é a 19.01. Sobre esta posição, esclarecem as NESH:

II. Preparações alimentícias de farinhas, grumos, sêmolas, amidos, féculas ou de extratos de malte, não contendo cacau ou contendo-o numa proporção inferior a 40%, em peso, calculado sobre uma base totalmente desengordurada, não especificadas nem compreendidas em outras posições.

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

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

*Convém referir que estão, todavia, **excluídas** as preparações contendo mais de 20%, em peso, de enchidos, carne, miudezas, sangue, peixe ou crustáceos, moluscos e outros invertebrados aquáticos ou de uma combinação desses produtos (Capítulo 16).*

As preparações da presente posição podem ser líquidas, em pó, em grânulos, em pasta ou apresentar-se sob qualquer outra forma sólida, como fitas e discos.

Muitas vezes, estes produtos destinam-se quer à preparação rápida de bebidas, papas, alimentos para crianças, alimentos dietéticos, etc., por simples dissolução ou ligeira ebulição em água ou leite, quer à fabricação de bolos, cremes, pudins ou de preparações culinárias semelhantes.

Podem também constituir preparações intermediárias destinadas à indústria alimentar.

A título de exemplo, podem citar-se como preparações incluídas na presente posição:

.....

7) As massas preparadas, essencialmente constituídas por farinha de cereal adicionada de açúcar, gorduras, ovos ou de frutas (incluídas as que se apresentem enformadas ou modeladas na forma do produto final).

.....

Independentemente das preparações excluídas deste Capítulo pelas Considerações Gerais, esta posição não compreende:

.....

e) Os produtos de padaria inteira ou parcialmente cozidos, necessitando estes últimos de um cozimento suplementar antes de serem consumidos (posição 19.05).

.....

(os grifos são do original; os sublinhados não são do original)

13. Destacamos, do texto acima, que a posição 19.01 não compreende os produtos de padaria inteira ou parcialmente cozidos, que se classificam na posição 19.05. A empada recheada de carne de frango, objeto da consulta, é apresentada assada para venda a retalho, razão pela qual também não se lhe aplica a referida posição 19.01.

14. Resta-nos examinar a posição 19.05. A mesma compreende, dentre outras mercadorias, os produtos de padaria, pastelaria ou da indústria de bolachas e biscoitos, mesmo adicionados de cacau.

15. A respeito dessa posição, assim esclarecem as NESH:

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:

.....

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.*

.....

São **excluídos** desta posição:

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

.....

(os grifos são do original; os sublinhados não)

16. A expressão “produtos de padaria, pastelaria ou da indústria de bolachas e biscoitos, mesmo adicionados de cacau”, vertida para o inglês, que é um dos idiomas oficiais da Convenção sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, da qual o Brasil é parte contratante e que dá origem à Nomenclatura Comum do Mercosul, à Tarifa Externa Comum (TEC) e à TIPI, resulta em “bread, pastry, cakes, biscuits and other bakers' wares, whether or not containing cocoa”. Quando vertida para o francês, outro dos idiomas oficiais da Convenção, resulta em “produits de la boulangerie, de la pâtisserie ou de la biscuiterie, même additionnés de cacao”.

17. Pastelaria, portanto, é designada pela palavra inglesa *pastry* e pela palavra francesa *pâtisserie*.

18. Pastry, segundo “The American Heritage Dictionary”, 3ª edição, tem como primeira acepção “dough or paste consisting primarily of flour, water, and shortening that is baked and often used as a crust for foods such as pies and tarts”. Em tradução livre, massa ou pasta que consiste principalmente de farinha, água e gordura (manteiga ou banha), própria para ser cozida e frequentemente usada como cobertura de alimentos como tortas e empadas. O “English-Portuguese Comprehensive Technical Dictionary”, de Lewis L. Sell, Ed. McGraw-Hill do Brasil, Ltda. traduz *pastry* como massas (alimentícias ou folhadas); folhados; pastelaria; empada.

19. Pâtisserie, de acordo com o “Dicionário Escolar Francês-Português Português-Francês”, de Roberto Alvim Corrêa, 5ª edição, editado pela Fename - Fundação Nacional de Material Escolar, é traduzida pela palavra pastelaria, em português.

20. O produto objeto da presente consulta é uma empada recheada de carne de frango. Empada, em inglês, segundo o “Dicionário Michaelis - UOL”, corresponde a *patty (pastry)*, iguaria do tipo das *puff pastries (a light, flaky, inflated pastry that is formed by rolling and folding the dough in layers so that it expands when baked)*, conforme “The American Heritage Dictionary”, citado), isto é, produtos de pastelaria feitos com massa folhada. As empadas são vertidas para o francês como *petit pâté* ou *tourtes* (“Dicionário Escolar Francês-Português Português-Francês”, citado).

21. À vista do exposto, conclui-se que, no Capítulo 19, a posição mais adequada para a classificação das empadas recheadas com carne de frango seria a posição 19.05.

22. Porém, a Nota 1, letra a), do Capítulo 19, dispõe que este Capítulo não compreende, com exclusão dos produtos recheados da posição 19.2, as preparações alimentícias contendo mais de 20%, em peso, de enchidos, carne, miudezas, sangue, peixe ou crustáceos, moluscos e outros invertebrados aquáticos ou de uma combinação destes produtos; segundo esta Nota, tais produtos devem classificar-se no Capítulo 16.

23. E a Nota 2 do Capítulo 16 assim determina:

2. As preparações alimentícias incluem-se no presente Capítulo, desde que contenham mais de 20% em peso, de enchidos, carne, miudezas, sangue, peixe ou crustáceos, moluscos ou de outros invertebrados aquáticos ou de uma combinação destes produtos.

Quando essas preparações contiverem dois ou mais dos produtos acima mencionados, incluem-se na posição do Capítulo 16 correspondente ao componente predominante em peso. Estas disposições não se aplicam aos produtos recheados da posição 19.02, nem às preparações das posições 21.03 ou 21.04.

24. Pelo exposto, verifica-se que o produto “empada de frango”, como descrito, deve classificar-se em uma das posições do Capítulo 16, pois contém mais de 20%, em peso, de carne de frango, e não se trata de massa alimentícia recheada da posição 19.02, mas de produto de pastelaria da posição 19.05.

25. O texto da posição 16.01 abrange os enchidos e produtos semelhantes, de carne, miudezas ou sangue, bem como, as preparações alimentícias à base de tais produtos. Segundo as NESH relativas a essa posição, enchidos e produtos semelhantes consistem em preparações compostas de carne ou miudezas (incluídos tripas e os estômagos), cortadas em pedaços ou picadas, ou de sangue, contidas em tripas, estômagos, bexigas, peles ou outros invólucros similares (naturais ou artificiais). Aduzem as NESH que alguns destes produtos podem, todavia, apresentar-se sem invólucro, sendo-lhes dada a sua configuração característica, isto é, uma forma cilíndrica ou análoga, de seção redonda, oval ou retangular (de ângulos mais ou menos arredondados) por moldagem.

26. As NESH da posição 16.01 incluem nesta posição os seguintes produtos, dentre outros:

1) Os enchidos e produtos semelhantes, à base de carne (salsichas, salame, etc.).

2) Os enchidos de fígado (compreendendo o fígado de aves).

3) As morcelas: brancas e pretas.

4) Os chouriços, paios, mortadelas e outros produtos semelhantes.

5) Os patês, pastas, cremes, galantinas e rillettes, apresentados em invólucros característicos de enchidos ou moldados de modo a dar-se-lhes a forma de enchidos.

27. A empada de frango objeto da consulta não se enquadra no tipo dos produtos descritos na posição 16.01 como enchidos e produtos semelhantes. A posição 16.01, portanto, deve ser descartada.

28. A posição 16.02 compreende as outras preparações e conservas de carne, miudezas ou de sangue, excluídas as preparações da posição 16.01, anteriormente examinada.

29. Em conclusão, as empadas de frango fabricadas pelo interessado classificam-se na posição **16.02**, por aplicação da Regra Geral Interpretativa nº 1 (RGI-1) do Sistema Harmonizado (SH).

30. Sendo uma preparação à base de carne de aves da posição 01.05, classifica-se textualmente na subposição de primeiro nível **1602.3 - De aves da posição 01.05**, com base na RGI-6 do SH.

31. Por se tratar de carne de frango, classifica-se, com base na mesma Regra, na subposição de segundo nível **1602.32 -- De aves da espécie Gallus domesticus**, dentre as opções seguintes:

1602.31.00 -- De peruas e de perus

1602.32 -- De aves da espécie Gallus domesticus

1602.39.00 -- Outras

32. A subposição 1602.32 apresenta os seguintes desdobramentos:

1602.32.10 Com conteúdo de carne ou de miudezas igual ou superior a 57 %, em peso, não cozidas

1602.32.20 Com conteúdo de carne ou de miudezas igual ou superior a 57 %, em peso, cozidas

1602.32.30 Com conteúdo de carne ou de miudezas igual ou superior a 25 % e inferior a 57 %, em peso

1602.32.90 Outras

33. Conforme o texto desses desdobramentos, é necessário conhecer o conteúdo (teor) de carne presente na empada para a identificação do item para o seu enquadramento na NCM.

34. Para tanto, há que se considerar o que consta nas Considerações Gerais das Nesh da posição 16.02 em que “o peso a considerar será o peso da carne, do peixe, etc. tal como se encontra na preparação e não o peso de tais produtos antes da confecção da preparação”.

35. Como a empada já está frita, e os conteúdos dos ingredientes informados pelo consulente são de antes da preparação, então será necessário efetuar uma avaliação do possível teor de carne presente na empada após sua fritura (fritar é uma forma de cozimento).

36. De acordo com a lista de ingredientes, o conteúdo de carne presente na receita é de 750 g para um total dos ingredientes de 2.249 g, o que equivale a um conteúdo aproximado de 33% de carne, calculado antes do cozimento. Caso toda água presente na lista de ingredientes seja evaporada durante a preparação das empadas, considerando-se que os demais ingredientes sofram o mesmo grau de redução de peso durante o processo (1.589 g), o teor de carne se elevaria para 47 %, em relação ao peso total do produto após o cozimento.

37. Assim sendo, conclui-se que sua classificação fica no item **1602.32.30 - Com conteúdo de carne ou de miudezas igual ou superior a 25 % e inferior a 57 %, em peso**, que não apresenta desdobramento em subitem.

38. Por fim, cabe ressaltar que a Solução de Consulta não convalida informações apresentadas pelo consulente, conforme o art. 29, da IN RFB nº 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

39. Com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado RGI 1 (texto da posição 16.02, Nota 1, letra a), do Capítulo 19 e Nota 2 do Capítulo 16), RGI 6 (textos das subposições 1602.3 e 1602.32) e RGC 1 (texto do item 1602.32.30) da Nomenclatura Comum do Mercosul constante da Tarifa Externa Comum (TEC), aprovada pela Resolução Camex nº 125, de 15 de dezembro de 2016, e da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), aprovada pelo Decreto nº 8.950, de 29 de dezembro de 2016, e subsídios extraídos das Nesh, aprovadas pelo Dec. nº 435, de 1992, e atualizadas pela IN RFB nº 1.788, de 2018, e alterações posteriores, o produto CLASSIFICA-SE no código **1602.32.30**.

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 20 de maio de 2020.

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 unidade de origem, para ciência do interessado e demais providências cabíveis.

<i>(Assinado Digitalmente)</i> Pedro Paulo da Silva Menezes AUDITOR-FISCAL DA RFB – MATRÍCULA 1334495 Relator	<i>(Assinado Digitalmente)</i> Alexsander Silva Araújo AUDITOR-FISCAL DA RFB – MATRÍCULA 18161995 Membro da 2ª Turma
(ASSINADO DIGITALMENTE) Roberto Costa Campos AUDITOR-FISCAL DA RFB - MATRÍCULA 1294313 MEMBRO DA 2ª TURMA	<i>(Assinado Digitalmente)</i> Carlos Humberto Steckel AUDITOR-FISCAL DA RFB - MATRÍCULA 14886 Presidente da 2ª Turma