



# Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Cosit

Fls. 1

---

## Solução de Consulta nº 98.456 - Cosit

**Data** 30 de novembro de 2021

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

**ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**

**Código NCM:** 1905.90.90

**Ex Tipi:** Sem enquadramento

**Mercadoria:** Bolo de laranja, com recheio sabor laranja, sem adição de açúcar, composto de farinha de trigo, ovo integral pasteurizado, gordura vegetal de palma, polidextrose, fibra de trigo, cloreto de potássio, sal, agente de corpo maititol, umectante, emulsificantes, conservadores, fermentos químicos, aromatizantes, acidulante, estabilizantes, edulcorantes sucralose e acessulfame K e corante natural urucum e cúrcuma, apresentado em caixa com 12 unidades de 280 g, pronto para consumo.

**Dispositivos Legais:** RGI 1, 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, RGC/Tipi-1; 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.

## Relatório

Consulta o interessado quanto à classificação fiscal na 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, para a mercadoria abaixo especificada:

**Identificação da mercadoria:**

(...)

3. A consulente anexou aos autos as seguintes informações sobre a composição do produto objeto da consulta:

(...)

4. Em formulário de Verificação constante destes autos, foi atestado o cumprimento dos requisitos formais para apresentação da consulta.

5. É o relatório.

## **Fundamentos**

### **Identificação da Mercadoria**

6. Trata-se da classificação fiscal de bolo de laranja, com recheio sabor laranja e sem adição de açúcar, composto de farinha de trigo enriquecida com ferro e ácido fólico, ovo integral pasteurizado, gordura vegetal de palma, polidextrose, fibra de trigo, cloreto de potássio, sal, agente de corpo maititol, umectante glicerina bi-distilada, emulsificantes ésteres de ácidos graxos com poliglicerol, monooleato de polioxietileno (20) sorbitana, 2-estearoil lactato de sódio e lecitina de soja, conservadores propionato de cálcio, sorbato de potássio e ácido sórbico, fermentos químicos bicarbonato de sódio, fosfato monocalcico e pirofosfato ácido de sódio, aromatizantes, acidulante ácido cítrico, estabilizantes goma guar e goma xantana, edulcorantes sucralose e acessulfame K e 0,02% de corante natural urucum e cúrcuma.

### **Classificação**

7. Preliminarmente, saliente-se que os processos administrativos de consulta sobre classificação fiscal de mercadorias, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), são regidos pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.464, de 8 de maio de 2014, com alterações posteriores, e a classificação subordina-se à observância das Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI/SH), constantes do Anexo à Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, 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.

8. Também devem ser observadas as Regras Gerais Complementares do Mercosul (RGC/NCM) e a Regra Geral Complementar da Tipi (RGC/Tipi), além dos pareceres de classificação do Comitê do Sistema Harmonizado da Organização Mundial das Aduanas (OMA), dos Ditames do Mercosul, e, subsidiariamente, das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh), que foram internadas no Brasil por meio do Decreto nº 435, de 27 de janeiro de 1992, e constituem orientações e esclarecimentos de caráter subsidiário que devem ser utilizados para nortear a classificação de mercadorias. Sua versão atual foi aprovada pela IN RFB nº 1.788, de 08 de fevereiro de 2018, por força da delegação de competência outorgada pelo art. 1º da Portaria MF nº 91, de 24 de fevereiro de 1994.

9. De início, considerando que a consulente invocou decisões da 8ª Região Fiscal para tratar da classificação de produtos semelhantes, cabe registrar que trata-se de decisões revogadas, nos termos do art. 36 da IN RFB nº 1.464, de 2014, visto que foram proferidas no ano 2000.

10. Feito esse esclarecimento, observe-se que, no caso concreto em exame, por se tratar de produto destinado à alimentação humana, sua classificação fiscal é remetida à Seção IV da NCM/SH, que alcança os produtos das indústrias alimentares, além das bebidas, líquidos alcoólicos e vinagres e do fumo (tabaco) e seus sucedâneos manufaturados.

11. Observe-se que, na Seção IV da NCM/SH, embora apenas com valor indicativo, conforme RGI 1<sup>1</sup>, os títulos dos Capítulos 19 e 21 referenciam as preparações à base de cereais, farinhas, amidos, féculas ou de leite e os produtos de pastelaria, e as preparações alimentícias diversas, respectivamente, remetendo-se, pois, o início do exercício classificatório para esses Capítulos. Todavia, cumpre notar que o Capítulo 19, não obstante a natureza meramente indicativa do seu título, possui mais especificidade para abrigar o produto em exame, sendo pertinente, aqui, trazer a lume as Nesh deste Capítulo que cuida da sua abrangência, em suas Considerações Gerais, com os termos seguintes:

O presente Capítulo abrange um conjunto de produtos que têm, em geral, o caráter de preparações alimentícias, obtidas quer diretamente a partir dos cereais do Capítulo 10, quer a partir de produtos do Capítulo 11 ou a partir de farinhas, sêmolas ou pós alimentícios de origem vegetal de outros Capítulos (farinhas, grumos e sêmolas de cereais, amidos, féculas, farinhas, sêmolas e pós de fruta ou de produtos hortícolas), ou, ainda, a partir de produtos das posições 04.01 a 04.04. Inclui, também, os produtos de pastelaria ou da indústria de bolachas e biscoitos, mesmo que na sua composição não entrem farinha, amido, fécula nem outros produtos provenientes dos cereais.

(...)

(grifou-se)

12. No Capítulo 19, o texto da posição 19.05, cujo teor transcreve-se abaixo, autoriza, em perfeita consonância com a RGI 1, a classificação do bolinho de chocolate nessa 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.

13. Neste ponto, com o escopo de esclarecer o alcance da posição 19.05, convém trazer a lume trechos das Nesh dessa posição a seguir transcritos:

**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

<sup>1</sup> 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.

outros ingredientes, tais como: glúten, fécula, farinhas de leguminosas, extrato de malte, leite, determinadas sementes como a da papoula, cominho, anis (erva-doce), açúcar, mel, ovos, gorduras, queijos, fruta, cacau em qualquer proporção, carne, peixe, etc., e ainda os produtos designados por “melhoradores de panificação”.

(...)

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:

(...)

6) O pão de especiarias, que é um produto poroso, geralmente de consistência elástica, feito de farinha de centeio ou de trigo, edulcorante (por exemplo, mel, glicose, açúcar invertido ou melaço purificado), especiarias ou aromatizantes, que contenham, por vezes, também, gema de ovos ou fruta. Determinados tipos de pão de especiarias apresentam-se recobertos de chocolate ou de uma cobertura cristalizada, obtida a partir de preparações de gorduras e cacau. Outros tipos de pão de especiarias podem conter açúcar ou ainda apresentarem-se recobertos de açúcar.

(...)

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, fruta, licores, aguardente, albumina, queijo, carne, peixe, aromatizantes, leveduras ou outros fermentos, etc.

(...)

(grifou-se)

14. A posição 19.05 desdobra-se nas seguintes subposições:

1905.10 Pão crocante denominado knäckerbrot

1905.20 Pão de especiarias

1905.3 Bolachas e biscoitos, adicionados de edulcorantes; waffles e wafers:

1905.40 Torradas (tostas), pão torrado e produtos semelhantes torrados

1905.90 Outros

15. A consulente pretende enquadrar o bolo objeto da consulta formulada neste processo na subposição NCM/SH 1905.20, destinada aos pães de especiarias, sob o argumento de que ele é resultante da cocção em forno de uma massa aerada e porosa obtida pela mistura dos ingredientes em batedeira planetária e industrial. Ocorre que a referência das Nesh a essas características está ligada ao produto final e não a características observadas durante o processo de obtenção desse produto. Ademais, é relevante notar que, nos ingredientes que compõem o produto, verifica-se a presença de apenas uma especiaria, a cúrcuma, que aparece juntamente com o urucum como corantes e correspondem a 0,02% do produto. Tal quantidade é ínfima e insuficiente para conferir a característica de um bolo ou pão de especiarias.

16. Sendo assim, conforme esclarecimentos das Nesh, para o Sistema Harmonizado, o produto em exame não pode ser acolhido em subposição específica destinada a pão de especiarias, pois ele está melhor acomodado entre os produtos de pastelaria mencionados no item 10 do trecho das Nesh da posição NCM/SH 19.05 transcrito alhures. Portanto, por força da RGI 6<sup>2</sup>, ele deve classificar-se na subposição residual 1905.90 da NCM/SH, que, no âmbito regional, desdobra-se nos itens a seguir:

1905.90.10 Pão de forma

1905.90.20 Bolachas

1905.90.90 Outros

17. Observe-se que não há item específico para o produto em análise e, portanto, de acordo com a RGC 1<sup>3</sup>, sua classificação recai no item 1905.90.90 da NCM/SH que, tratando-se de item fechado, não há que falar em classificação no nível de subitem.

18. São estes os fundamentos legais que conduzem a classificação fiscal do produto objeto deste processo para o código 1905.90.90 da NCM/SH.

19. Por fim, tendo em vista a existência de regime de exceção tarifária relativo ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) associado ao código NCM/SH 1905.90.90, cumpre esclarecer que o bolo de laranja objeto deste processo não se enquadra no Ex 01 da Tipi, visto que tal Ex está destinado apenas ao “pão do tipo comum”, conforme definido<sup>4</sup> na Exposição de Motivos EMI nº 00074/2008 – MF/MT, de 16 de maio de 2008, que acompanhou a Medida Provisória (MP) nº 433, de 27 de maio de 2008, convertida na Lei nº 11.787, de 25 de setembro de 2008.

## Conclusão

20. Com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado RGI 1 (texto da posição 19.05), RGI 6 (texto da subposição 1905.90) e RGC 1 (texto do item 1905.90.9) 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 com subsídios das Nesh aprovadas pelo Dec. nº

---

2 A classificação de mercadorias nas subposições de uma mesma posição é determinada, para efeitos legais, pelo texto dessas subposições e das Notas de Subposição respectivas, assim como, *mutatis mutandis*, pelas Regras precedentes, entendendo-se que apenas são comparáveis subposições do mesmo nível. Para os fins da presente Regra, as Notas de Seção e de Capítulo são também aplicáveis, salvo disposições em contrário.

3 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.

<sup>4</sup> (...)

Entende-se por “pão comum” o produto alimentício, obtido pela cocção de preparo contendo **apenas** farinha de trigo, fermento biológico, água, sal e/ou açúcar.

435, de 1992, e atualizadas pela IN RFB nº 1.788, de 2018, e alterações, o produto objeto da consulta formulada neste processo classifica-se no código NCM/SH 1905.90.90, sem enquadramento no Ex 01 da Tipi (RGC/Tipi-1).

## Ordem de Intimação

Aprovada a Solução de Consulta, nos termos do art. 48 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pela 1ª Turma constituída pela Portaria RFB nº 1.921, de 13 de abril de 2017, à sessão de 28 de outubro de 2021.

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 jurisdição para ciência do consulente e demais providências cabíveis.

(Assinado Digitalmente)

**MARLI GOMES BARBOSA**

AUDITORA-FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL  
MEMBRO DA 1ª TURMA

(Assinado Digitalmente)

**IVANA SANTOS MAYER**

AUDITORA-FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL  
MEMBRO DA 1ª TURMA

(Assinado Digitalmente)

**SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA**

AUDITORA-FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL  
RELATORA

(Assinado Digitalmente)

**NEY CÂMARA DE CASTRO**

AUDITOR-FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL  
PRESIDENTE DA 1ª TURMA