



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Cosit

Fls. 1

Solução de Consulta nº 98.461 - 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 amêndoas com calda sabor amaretto, composto de farinha de trigo enriquecida com ferro e ácido fólico, açúcar, gordura vegetal de palma, castanha de caju, amêndoas, óleo de soja, glicose de milho, sal, umectante, emulsificantes, conservadores, fermentos químicos, espessante e aromatizantes, apresentado em caixa de cartão, peso líquido de 270 g, pronto para consumo.

Dispositivos Legais: RGI 1, RGI 6 e RGC 1 da NCM constante da TEC, aprovada pela Resolução Camex nº 125, de 2016, e da Tipi (RGC/Tipi-1), aprovada pelo Decreto nº 8.950, de 2016, e alterações posteriores. Subsídios extraídos das Nesh, aprovadas pelo Decreto nº 435, de 1992, e consolidadas pela IN RFB nº 1.788, de 2018.

Relatório

Consulta o interessado quanto à classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) constante na 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:

[Informações protegidas pelo sigilo fiscal e comercial]

Fundamentos

Identificação da mercadoria:

2. Trata-se de classificação fiscal de bolo assado em forno contínuo, com calda de amaretto, composto de farinha de trigo enriquecida com ferro e ácido fólico, açúcar, gordura vegetal de palma, castanha de caju, amêndoas, óleo de soja, glicose de milho, sal, umectante sorbitol, emulsificantes ésteres de ácidos graxos com poliglicerol, emulsificantes ésteres de ácidos graxos com poliglicerol, monooleato de polioxietileno (20) sorbitana, conservadores monooleato de polioxietileno (20) sorbitana, sorbato de potássio e ácido sórbico, fermentos químicos, acidulante ácido cítrico, espessante pectina cítrica e aromatizantes, apresentado em caixa de cartão, peso líquido de 270 g, pronto para consumo, denominado “bolo de amêndoas com calda sabor amaretto”.

Classificação da Mercadoria:

3. 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-1), 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), conforme estabelece o artigo 2º da Instrução Normativa RFB nº 1.464/2014.

4. A RGI/SH 1 dispõe que os títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos têm apenas valor indicativo e, 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 6, por sua vez, dispõe 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, bem como, *mutatis mutandis*, pelas Regras precedentes, entendendo-se que apenas são comparáveis subposições do mesmo nível.

5. De acordo com a Regra Geral Complementar (RGC-NCM 1), as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado aplicam-se, *“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. Do mesmo modo, a Regra Geral Complementar da Tipi (RGC/Tipi-1) determina 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” aplicável, entendendo-se que apenas são comparáveis “Ex” de um mesmo código”.

6. As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh), expedidas pela Organização Mundial das Alfândegas, 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 orientar a classificação fiscal 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.

7. Destarte, em face do caráter subsidiário das Nesh, o que efetivamente se impõe como norma legal aplicável na classificação fiscal de mercadorias para atribuição do código correto de uma mercadoria ou de um produto específicos são as RGI/SH e as RGC/NCM.

8. Citada a legislação pertinente, passa-se a analisar o correto enquadramento na NCM/TEC/Tipi da mercadoria submetida à consulta.

9. O consulente formulou consulta sobre o produto “bolo de amêndoas com calda de amaretto” e invocou quatro decisões da Superintendência Regional da 8ª Região Fiscal da Receita Federal/Divisão de Administração Aduaneira – SRRF08/Diana, que classificou, no ano 2000, bolos no código NCM 1905.20.00¹, solicitando a mesma classificação, por acreditar que se trata de produtos semelhantes. Cabe registrar aqui que essas decisões foram revogadas, portanto não estão vigentes.

10. A nossa investigação classificatória deve se iniciar pela Seção IV da NCM/SH, que trata dos produtos das indústrias alimentares; bebidas, líquidos alcoólicos e vinagres; tabaco e seus sucedâneos manufaturados. Embora tenham valor indicativo, conforme a RGI 1, os títulos dos Capítulos 19 e 21 referenciam, respectivamente, as “Preparações à base de cereais, farinhas, amidos, féculas ou de leite; produtos de pastelaria” e as “Preparações alimentícias diversas” e, por conseguinte, estão aptos a abarcarem o produto sob consulta.

11. Todavia, observamos que o Capítulo 19, não obstante a natureza meramente indicativa do seu título, é mais específico para abrigar o produto em exame, sendo pertinente, aqui, trazer a lume as Nesh deste Capítulo que cuidam 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.

¹ No ano 2000 as Decisões sobre Classificação Fiscal de Mercadorias eram proferidas com base no Decreto nº 2.092, de 10 de dezembro de 1996.

(...)

(Os grifos são nossos)

12. No Capítulo 19, o bolo em análise classifica-se, de acordo com a RGI 1, na posição NCM 19.05, que compreende os “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, a fim de esclarecer o alcance da posição NCM 19.05, convém trazer os 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 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.

(Os grifos são nossos)

14. A posição NCM 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. Como foi dito, o consulente pretende classificar o bolo em tela na subposição NCM 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 industrial. Aduz que a consistência elástica e a composição do produto são condizentes com a descrição do pão de especiarias dadas pelas Nesh da posição NCM 19.05. 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 que não há a presença de qualquer especiaria. Por todo o exposto, o bolo em exame não é pão de especiarias.

16. Sendo assim, conforme esclarecimentos das Nesh para o Sistema Harmonizado, o produto em análise não pode ser acolhido em subposição específica destinada a pão de especiarias, pois ele está compreendido entre os produtos de pastelaria mencionados no item 10 do trecho das Nesh da posição NCM 19.05, transcrito alhures. Corroborando essa conclusão, observamos que no dicionário Priberam, o conceito de pastelaria (<https://dicionario.priberam.org/pastelaria>) é “um conjunto de bolos, doces ou outras iguarias doces ou salgadas feitas com massa de farinha...”. Portanto, por força da RGI 6, o produto sob consulta deve se classificar 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. Não há item específico para o bolo em análise e, portanto, de acordo com a RGC 1, 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 amêndoas com calda de amaretto” não se enquadra no Ex 01 da Tipi, visto que tal Ex está destinado apenas ao “pão do tipo comum”, conforme definido² na Exposição de Motivos EMI nº 00074 – MF/MT, de 16 de maio de 2008,

² (...)

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.

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 1905.90.90) da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM/SH), 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) (RGC/TIPI-1), aprovada pelo Decreto n.º 8.950, de 2016, a mercadoria sob consulta classifica-se no código **NCM/SH 1905.90.90**, sem enquadramento no Ex 01 da Tipi.

Ordem de Intimação

Aprovada a Solução de Consulta pela 1ª Turma, constituída pela Portaria RFB nº 1.921, de 13 de abril de 2017, na sessão de 30 de novembro 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 origem para ciência do interessado e demais providências cabíveis.

(Assinado Digitalmente)

MARLI GOMES BARBOSA

AUDITORA-FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
MEMBRO

(Assinado Digitalmente)

SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA

AUDITORA-FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
MEMBRO

(Assinado Digitalmente)

IVANA SANTOS MAYER

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