

Coordenação-Geral de Tributação

Solução de Divergência nº 98.001 - Cosit**Data** 13 de junho de 2022**Processo****Interessado****CNPJ/CPF****ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS****Reforma de ofício a Solução de Consulta Cosit nº 98.325, de 19 de novembro de 2020****Código NCM: 1901.20.00****Ex Tipi:** sem enquadramento

Mercadoria: Produto alimentício de massa *filo*, cru e congelado, para consumo humano após ser assado, recheado de carne de frango (13,8%, em peso), constituído ainda por farinha de trigo, água, óleo de soja, sal, açúcar, azeitona, amido modificado, margarina vegetal, cebola, especiarias, temperos, tomate, corante, gordura vegetal e fécula de mandioca, comercialmente denominado “Burek”, apresentado em embalagem de 950 g, com 10 unidades de 95 g.

Dispositivos Legais: RGI 1 (Nota 2 do Capítulo 16) e RGI 6 da NCM, constante da TEC, aprovada pela Res. Gecex nº 272/2021, e da Tipi, aprovada pelo Dec. nº 10.923/2021, e subsídios extraídos das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh), aprovadas pelo Decreto nº 435/1992 e atualizadas pela IN RFB nº 1.788/2018, e alterações posteriores.

Relatório

A Solução de Consulta Cosit nº 98.325, de 19 de novembro de 2020, classificou a mercadoria identificada como *“Massa alimentícia não fermentada, crua e congelada, recheada de carne de frango (30% em peso), própria para a alimentação humana após ser assada, obtida pela mistura de farinha de trigo enriquecida com ferro e ácido fólico, água, óleo de soja, sal e açúcar, produzida em forma de cilindro, acondicionada em embalagem de 950 g, contendo 10 unidades de 95 g, conhecida como burek”* no código 1902.20.00, da NCM

constante da Tarifa Externa Comum (TEC), aprovada pela Resolução Camex nº 125/2016, e da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), aprovada pelo Decreto nº 8.950/2016.

2. Tal mercadoria fora especificada pelo interessado da seguinte forma:

[Informações Sigilosas]

> Imagens juntadas à petição:



> Imagens do produto objeto da consulta, obtidas na rede internet:

(1)



(2)



3. Em vista do disposto no artigo 40 da Instrução Normativa RFB nº 2.057, de 9 de dezembro de 2021, que disciplina o processo de consulta sobre classificação fiscal de mercadorias, o presente processo foi requisitado para reexame. Pelos fundamentos que serão explicitados a seguir, trata-se agora da reforma de ofício da Solução de Consulta Cosit nº 98.325, de 19 de novembro de 2020.

Fundamentos

Identificação da Mercadoria:

4. Trata-se de um produto alimentício feito de massa *filo* (semelhante à massa folhada, mas com camadas que podem ser mais finas), cru, recheado de carne de frango (13,8%, em peso), congelado, do tipo popularmente conhecido como “salgado”, próprio para consumo humano após ser assado. Seus ingredientes são: massa 58% (farinha de trigo enriquecida com ferro e ácido fólico, água, óleo de soja, sal e açúcar); recheio de frango 30% (frango, água, azeitona, amido modificado, margarina vegetal, cebola, açúcar, especiarias, tempero da casa, polpa de tomate e corante natural de urucum); gordura vegetal 11%; e fécula de mandioca 1%. Comercialmente, é denominado “Burek” e apresenta-se em embalagem de 950 g, com 10 unidades de 95 g.

Classificação da Mercadoria:

5. A classificação fiscal de mercadorias fundamenta-se, conforme o caso, nas Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI) da Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, nas Regras Gerais Complementares do Mercosul (RGC), 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), conforme estabelece o artigo 2º da Instrução Normativa RFB nº 2.057/2021.

6. A RGI 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 2 a 5). A RGI 6 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 correspondentes, entendendo-se que apenas são comparáveis subposições do mesmo nível. A RGC 1 dispõe que 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.

7. Passa-se, então, a analisar o correto enquadramento da mercadoria submetida à consulta na Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM.

8. A Solução de Consulta objeto do presente reexame classificou a mercadoria na **posição NCM/SH 19.02**, cujo texto é:

“19.02 - 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.”

9. As Nesh da posição 19.02 trazem os seguintes esclarecimentos:

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

Estas sêmolos 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 feira 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, espaguete, 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, que contenham 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.” (grifou-se)

10. Diante do texto da posição e dos esclarecimentos das Nesh acima reproduzidos, é possível constatar que a mercadoria aqui discutida, embora produzida com farinha e provida de recheio, não se caracteriza como uma massa alimentícia da posição 19.02, seja por não se assemelhar aos exemplos citados (espaguete, macarrão, aletria, lasanha, nhoque, ravióli, canelone e talharim), seja porque é feita com massa *filo*, que é uma massa mais leve, obtida pela sobreposição de várias camadas de massa bastante finas, intercaladas de gordura vegetal ou manteiga, semelhante à massa folhada, porém formada por camadas que podem ser ainda mais finas.

11. Uma vez **afastada a posição 19.02** e considerando que a mercadoria constitui uma preparação alimentícia produzida predominantemente de farinha e recheada de carne de frango, ela poderia, em princípio, estar compreendida em outra posição do Capítulo 19 (*“Preparações à base de cereais, farinhas, amidos, féculas ou leite; produtos de pastelaria”*) ou em uma das posições do Capítulo 16 (*“Preparações de carne, de peixes ou de crustáceos, de moluscos ou de outros invertebrados aquáticos”*).

12. O critério para a classificação das preparações alimentícias produzidas com as farinhas e as carnes baseia-se no conteúdo de carne do produto e está estabelecido na **Nota 2 do Capítulo 16** e na **Nota 1, alínea “a”, do Capítulo 19**, aqui reproduzidas:

Capítulo 16, Nota 2:

“2.- As preparações alimentícias incluem-se no presente Capítulo, desde que contenham mais de 20 %, em peso, de enchidos, de carne, de miudezas, de sangue, de peixes ou de crustáceos, de 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.”

Capítulo 19, Nota 1 a):

“1.- O presente Capítulo não compreende:

a) Com exclusão dos produtos recheados da posição 19.02, as preparações alimentícias que contenham mais de 20 %, em peso, de enchidos, de carne, de miudezas, de sangue, de peixes ou crustáceos, de moluscos ou de outros invertebrados aquáticos ou de uma combinação destes produtos (Capítulo 16);
[.....]”

13. Como a mercadoria em pauta não pertence à posição 19.02 e contém somente 13,8% de carne, ela está incluída em uma das posições do Capítulo 19, por força das duas Notas acima citadas.

14. Apesar de a mercadoria objeto da Consulta, após ser assada, ser da mesma natureza dos artigos da posição NCM/SH 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”*), mais especificamente, do grupo dos produtos de pastelaria, ela apresenta-se crua e destina-se a ser assada pelo próprio consumidor (adquirente), particularidade que a distingue dos artigos de tal posição, já que os produtos de padaria, os de pastelaria e os da indústria de biscoitos caracterizam-se por serem produzidos no forno ou de outra forma cozidos.

15. A esse respeito, vale observar as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh), que, nos comentários à posição 19.01, remetem para a posição 19.05 os produtos de padaria quando cozidos e, nos comentários à posição 19.05, citam as pizzas cozidas, dentre os exemplos de produtos ali incluídos, e esclarecem que, quando não cozidas, elas incluem-se na posição 19.01. Eis os trechos em comento:

Nesh – posição 19.01:

“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**).” (grifos do original)

Nesh – posição 19.05:

“A) **Produtos de padaria, pastelaria ou da indústria de bolachas e biscoitos, mesmo adicionados de cacau.**

[.....]

Encontram-se compreendidos na presente posição:

[.....]

14) As **pizzas** (pré-cozidas ou cozidas), constituídas por uma base de massa de pizza recoberta de diversos outros ingredientes, tais como queijo, tomate, azeite, carne, anchovas. As pizzas não cozidas são, todavia, classificadas na **posição 19.01.**" (grifos do original)

16. Por se tratar de uma preparação alimentícia de farinha, é a **posição NCM/SH 19.01** que deve abrigar a mercadoria, por aplicação da RGI 1, como se vê pelo seu texto, abaixo reproduzido:

"19.01 - Extratos de malte; **preparações alimentícias de farinhas, grumos, sêmolas, amidos, féculas ou de extratos de malte, que não contenham cacau ou que contenham menos de 40 %, em peso, de cacau, calculado sobre uma base totalmente desengordurada, não especificadas nem compreendidas noutras posições**; preparações alimentícias de produtos das posições 04.01 a 04.04, que não contenham cacau ou que contenham menos de 5 %, em peso, de cacau, calculado sobre uma base totalmente desengordurada, não especificadas nem compreendidas noutras posições." (grifou-se)

17. A posição 19.01 divide-se em subposições de 1º nível da seguinte forma:

1901.10 - *Preparações para alimentação de lactentes e crianças de tenra idade, acondicionadas para venda a retalho*

1901.20 - *Misturas e pastas para a preparação de produtos de padaria, pastelaria e da indústria de bolachas e biscoitos, da posição 19.05*

1901.90 - *Outros*

18. Com base na RGI 6, a mercadoria deve se incluir na subposição 1901.20 e, como não há desmembramento em subposições de 2º nível nem em itens, **no código NCM/SH 1901.20.00.**

19. O código 1901.20.00 possui um destaque "Ex" na Tipi, conforme segue:

"Ex 01 - Pré-misturas próprias para fabricação de pão do tipo comum"

20. A RGC/Tipi-1 determina, *ipsis-litteris*:

"(RGC/TIPI-1) 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."

21. A mercadoria em pauta não se identifica com o texto do Ex 01 e, assim sendo, nele não se enquadra, com base na RGC/Tipi-1.

Conclusão

22. Com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado RGI 1 (Nota 2 do Capítulo 16 e texto da posição 19.01) e RGI 6 (texto da subposição 1901.20) da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), constante na Tarifa Externa Comum (TEC), aprovada pela Resolução Gecex nº 272/2021, e da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi), aprovada pelo Decreto nº 10.923/2021, e em subsídios extraídos das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh), aprovadas pelo Decreto nº 435/1992 e atualizadas pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.788/2018, e alterações posteriores, a mercadoria acima descrita CLASSIFICA-SE no código **NCM/SH 1901.20.00, sem enquadramento no Ex 01 da Tipi.**

Ordem de Intimação

Com base no § 1º do art. 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e no art. artigo 40, *caput*, da Instrução Normativa RFB nº 2.057, de 9 de dezembro de 2021, bem como nos Fundamentos Legais e na Conclusão supra, após ter sido aprovada pelo Comitê, constituído pela Portaria RFB nº 1.921, de 13 de abril de 2017, à sessão de 7 de outubro de 2021, **REFORMA-SE DE OFÍCIO**, para uniformização de entendimento, na forma desta Solução de Divergência, a Solução de Consulta Cosit nº 98.325, de 19 de novembro de 2020, para classificar a mercadoria consultada, de acordo com o indicado na Ementa supra.

Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 44 da Instrução Normativa RFB nº 2.057/2021.

Remeta-se o presente processo à unidade de jurisdição para ciência do interessado e demais providências cabíveis.

Assinado digitalmente

CARLOS HUMBERTO STECKEL

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Membro do Comitê

Assinado digitalmente

DANIELLE CARVALHO DE LACERDA

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Membro do Comitê

Assinado digitalmente

LUIZ HENRIQUE DOMINGUES

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Membro do Comitê

Assinado digitalmente

MARCO ANTÔNIO RODRIGUES CASADO

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Membro do Comitê

Assinado digitalmente

NEY CAMARA DE CASTRO

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Relator

Assinado digitalmente

CLAUDIA ELENA F. CARDOSO NAVARRO

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Presidente do Comitê