



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA	98.008 – COSIT
DATA	29 de agosto de 2023
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000-00000/0000-00

Assunto: Classificação de Mercadorias

Reforma de ofício a Solução de Consulta Cosit nº 98.278, de 18 de novembro de 2022

Código NCM: 3824.99.79

Ex Tipi: 01

Mercadoria: Fertilizante (adubo) mineral misto à base de tetraborato de sódio e cloreto de potássio, com garantia de fornecimento mínimo de 14,5% de boro e 1,0% do potássio (K₂O), próprio para aplicação no solo, apresentado na forma de um sólido granulado acondicionado em *big bag* de 1.250 kg.

Dispositivos Legais: RGI 1, RGI 6 e RGC 1 da NCM, constante da TEC, aprovada pela Res. Gecex nº 272, de 2021, e da Tipi, aprovada pelo Dec. nº 11.158, de 2022; RGC/Tipi 1.

RELATÓRIO

A Solução de Consulta Cosit nº 98.278, de 18 de novembro de 2022, classificou a mercadoria identificada como “*Adubo (fertilizante) mineral misto à base de cloreto de potássio (com 60% de K₂O solúvel em água) e tetraborato de sódio, com garantia de fornecimento mínimo de 1,0% do constituinte essencial potássio e 14,5% de boro, próprio para aplicação no solo, apresentado na forma de um sólido granulado, acondicionado em saco tipo big bag de 1.250 kg*” no código 3105.90.90 da NCM constante na TEC, aprovada pela Resolução Gecex nº 272, de 2021, e da Tipi, aprovada pelo Decreto nº 10.923, de 2021.

INFORMAÇÕES SOB SIGILO FISCAL

Reexame do processo

4. Com base no 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 processo foi requisitado para reexame. Pelos fundamentos a seguir, trata-se agora da reforma de ofício da Solução de Consulta Cosit nº 98.278, de 18 de novembro de 2022.

FUNDAMENTOS

Identificação da Mercadoria:

5. Trata-se da classificação fiscal de adubo (fertilizante) mineral sólido, misto, cuja preparação química é uma mistura de 98% de tetraborato dissódico penta hidratado e 2% de cloreto de potássio, com garantia de fornecimento mínimo (disponibilidade às plantas) de 14,5% de boro e 1,0% do potássio (K₂O), próprio para aplicação no solo, apresentado na forma de um sólido granulado, acondicionado em saco tipo *big bag* de 1.250 kg. A preparação é 100% solúvel em água, proporciona liberação gradual do boro para benefícios duradouros e consistentes deste micronutriente e possui baixa higroscopicidade e granulometria, o que o torna ideal para mistura com fertilizantes NPK, conforme divulgação na Internet.

Classificação da Mercadoria:

6. Os processos administrativos de consulta sobre classificação de mercadorias são disciplinados segundo o disposto na IN RFB nº 2.057, de 2021, 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 Gecex nº 272, de 19 de novembro de 2021 e da Tabela de Incidência do Imposto Sobre Produtos Industrializados (Tipi), aprovada pelo Decreto nº 11.158, de 29 de julho de 2022, e da Regra Geral Complementar da Tipi (RGC/Tipi 1).

7. 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. A versão atual das Nesh foi aprovada pela Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil (IN RFB) nº 1.788, de 08 de fevereiro de 2018, e atualizada pela IN RFB nº 2.052, de 6 de dezembro de 2021, por força da delegação de competência outorgada pelo art. 1º da Portaria MF nº 91, de 24 de fevereiro de 1994. Ainda que não constituam instrumento legal para a classificação fiscal de mercadorias, as Nesh são elemento subsidiário fundamental para interpretação da Nomenclatura do SH e correta classificação fiscal de uma determinada mercadoria.

8. 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. 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 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.

9. A mercadoria em reanálise foi classificada, pela SC Cosit nº 98.278/2022, na posição 31.05 por ter-se considerado o potássio como seu constituinte essencial, atendendo, assim, à Nota 6 do Capítulo 31:

6.- Na acepção da posição 31.05, a expressão "outros adubos (fertilizantes)" apenas inclui os produtos do tipo utilizado como adubos (fertilizantes), que contenham, como constituinte essencial, pelo menos um dos seguintes elementos fertilizantes: nitrogênio (azoto), fósforo ou potássio.

10. Contudo, conforme será demonstrado, o constituinte essencial do presente produto é o elemento fertilizante **boro**, que está presente no composto tetraborato dissódico penta hidratado, o qual participa na preparação com 98%, em peso, e garante o fornecimento mínimo de 14,5% de boro. O elemento fertilizante potássio, fornecido pelo cloreto de potássio, que participa na preparação com 2%, em peso, é o constituinte secundário, sendo seu fornecimento mínimo garantido apenas de 1%, na forma de K₂O.

11. Na literatura e na legislação pertinente os elementos fertilizantes (nutrientes) nitrogênio (N), fósforo (P) e potássio (K) são denominados macronutrientes, pois requeridos em maior volume na nutrição das plantas. Já o elemento fertilizante boro, embora requerido em menor volume, por isso denominado micronutriente, também é essencial na nutrição das plantas, pois participa no transporte de açúcares, na divisão celular e na síntese de certas enzimas.

12. Convém, assim, destacar que todos os elementos químicos necessários à nutrição das plantas são essenciais para este fim. Contudo, o elemento constituinte essencial de um produto comercialmente identificado como fertilizante (adubo) é o elemento químico nutriente principal de sua composição.

13. No produto em análise, o boro (B) é o elemento nutriente principal. O próprio fabricante observa que o produto é ideal para ser misturado a fertilizantes NPK, reforçando que seu intuito não é fornecer toda a quantidade de potássio usualmente requerida pelas plantas. Enquanto, em relação ao boro, informa que o produto proporciona uma liberação gradual, para benefícios duradouros e consistentes deste micronutriente.

14. Portanto, apesar da presente preparação conter o elemento fertilizante potássio (K), um dos elementos fundamentais na nutrição das plantas, essa preparação não pode ser classificada na posição 31.05.

15. As Nesh do Capítulo 31 (Considerações Gerais) também se manifestam no sentido de que nas preparações de micronutrientes para sementes, folhagem ou ao solo, a presença de pequenas quantidades dos elementos fertilizantes nitrogênio, fósforo e potássio, quando não são componentes essenciais dessas preparações, não se classificam no Capítulo 31, e sugerem a posição 38.24.

Considerações Gerais [do Capítulo 31]

...

Excluem-se também do presente Capítulo as preparações de oligoelementos (micronutrientes) que são aplicadas às sementes, à folhagem ou ao solo, a fim de facilitar a germinação de sementes e o crescimento das plantas. Elas podem conter pequenas quantidades de elementos fertilizantes: nitrogênio (azoto), fósforo e potássio, mas não como componentes essenciais (posição 38.24, por exemplo).

...

16. Por inexistir posição específica na Nomenclatura para o presente fertilizante mineral, este se classifica na posição 38.24, que é a posição residual para as preparações químicas (aplicação da RGI 1):

38.24 Aglutinantes preparados para moldes ou para núcleos de fundição; produtos químicos e preparações das indústrias químicas ou das indústrias conexas (incluindo os constituídos por misturas de produtos naturais), não especificados nem compreendidos noutras posições. (grifou-se)

17. A posição 38.24 está desdobrada nas seguintes subposições de primeiro nível:

38.24	<i>Aglutinantes preparados para moldes ou para núcleos de fundição; produtos químicos e preparações das indústrias químicas ou das indústrias conexas (incluindo os constituídos por misturas de produtos naturais), não especificados nem compreendidos noutras posições.</i>
3824.10.00	- Aglutinantes preparados para moldes ou para núcleos de fundição
3824.30.00	- Carbonetos metálicos não aglomerados, misturados entre si ou com aglutinantes metálicos
3824.40.00	- Aditivos preparados para cimentos, argamassas ou concretos (betões)
3824.50.00	- Argamassas e concretos (betões), não refratários
3824.60.00	- Sorbitol, exceto o da subposição 2905.44
3824.8	- Mercadorias mencionadas na Nota de subposições 3 do presente Capítulo:
3824.9	- Outros:

18. Por não corresponder aos textos das subposições 3824.10 a 3824.8, o produto classifica-se na subposição de primeiro nível residual 3824.9 (aplicação da RGI 6), que se subdivide nas seguintes subposições de segundo nível:

3824.9	- Outros:
3824.91.00	-- Misturas e preparações constituídas principalmente por metilfosfonato de (5-etil-2-metil-2-óxido-1,3,2-dioxafosfinan-5-il)metil metila e metilfosfonato de bis[(5-etil-2-metil-2-óxido-1,3,2-dioxafosfinan-5-il)metila]
3824.92.00	-- Ésteres de poliglicol do ácido metilfosfônico

3824.99	-- Outros
---------	-----------

19. Por não corresponder aos textos das subposições de segundo nível 3824.91 e 3824.92, o produto classifica-se na subposição de segundo nível residual 3824.99 (reaplicação da RGI 6), que se subdivide nos seguintes itens regionais:

3824.99	-- Outros
3824.99.1	<i>Produtos intermediários da fabricação de antibióticos ou de vitaminas ou de outros produtos da posição 29.36</i>
3824.99.2	<i>Derivados de ácidos graxos (gordos) industriais; misturas e preparações que contenham álcoois graxos (gordos) ou ácidos carboxílicos ou derivados destes produtos</i>
3824.99.3	<i>Misturas e preparações para borracha ou plástico e outras misturas e preparações para endurecer resinas sintéticas, colas, pinturas ou usos semelhantes</i>
3824.99.4	<i>Misturas e preparações desincrustantes, anticorrosivas ou antioxidantes; fluidos para a transferência de calor</i>
3824.99.5	<i>Polietilenoglicóis e suas misturas; polipropilenoglicóis e suas misturas; misturas e preparações que contenham ésteres de ácidos inorgânicos e seus derivados</i>
3824.99.7	<i>Produtos e preparações à base de elementos químicos ou de seus compostos inorgânicos, não especificados nem compreendidos noutras posições</i>
3824.99.8	<i>Produtos e preparações à base de compostos orgânicos, não especificados nem compreendidos noutras posições</i>

20. Por não corresponder aos textos dos itens 3824.99.1 a 3824.99.5, e ser o elemento fertilizante boro, fornecido pelo tetraborato dissódico (composto inorgânico), o seu constituinte essencial, o produto se classifica no item 3824.99.7 (aplicação da RGC 1), que se subdivide nos seguintes subitens regionais:

3824.99.7	<i>Produtos e preparações à base de elementos químicos ou de seus compostos inorgânicos, não especificados nem compreendidos noutras posições</i>
3824.99.71	<i>Cal sodada; carbonato de cálcio hidrófugo</i>
3824.99.72	<i>Preparações à base de sílica em suspensão coloidal; nitreto de boro de estrutura cristalina cúbica, compactado com substrato de carboneto de tungstênio (volfrâmio)</i>
3824.99.73	<i>Preparações à base de carboneto de tungstênio (volfrâmio) com níquel como aglomerante; brometo de hidrogênio em solução</i>
3824.99.74	<i>Preparações à base de hidróxido de níquel ou de cádmio, de óxido de cádmio ou de óxido ferroso férrico, próprios para a fabricação de acumuladores alcalinos</i>

3824.99.75	<i>Preparações utilizadas na elaboração de meios de cultura; trocadores de íons para o tratamento de águas; preparações à base de zeólitas artificiais</i>
3824.99.76	<i>Compostos absorventes à base de metais para aperfeiçoar o vácuo nos tubos ou válvulas elétricas</i>
3824.99.77	<i>Aubos (fertilizantes) foliares que contenham zinco ou manganês</i>
3824.99.78	<i>Preparações à base de óxido de alumínio e óxido de zircônio, com um conteúdo de óxido de zircônio igual ou superior a 20 %, em peso; preparações de óxido de alumínio com óxido de lantânio</i>
3824.99.79	<i>Outros</i>

21. Por não corresponder aos textos dos subitens 3824.99.71 a 3824.99.78, os adubos (fertilizantes) cujo constituinte essencial é o boro classificam-se no subitem residual 3824.99.79 (reaplicação da RGC 1). Logo, a mercadoria está classificada no código **NCM 3824.99.79**

22. Com relação à classificação na Tipi, observa-se que o código 3824.99.79 possui o seguinte Ex-tarifário:

3824.99.79	Outros
	Ex 01 - Micronutrientes

23. Para definição do “Ex” da Tipi, a RGC/TIPI-1 estabelece 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 que apenas são comparáveis “Ex” de um mesmo código.

24. A mercadoria corresponde ao texto do “Ex” acima, portanto existe enquadramento em “Ex” da Tipi para o produto classificado. Por aplicação da RGC/TIPI-1, o produto classifica-se no Ex 01 do código 3824.99.79 da Tipi.

CONCLUSÃO

25. Com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado RGI 1 (texto da posição 38.24), RGI 6 (textos da subposição de primeiro nível 3824.9 e da subposição de segundo nível 3824.99) e RGC 1 (textos do item 3824.99.7 e do subitem 3824.99.79) da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) constante na Tarifa Externa Comum (TEC), aprovada pela Resolução Gecex nº 272, de 2021, e na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi), aprovada pelo Decreto nº 11.158, de 2022, na RGC/Tipi 1 (texto do Ex 01 do código 3824.99.79), a mercadoria **CLASSIFICA-SE** no código **NCM 3824.99.79**, com 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. 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 17 de agosto de 2023, **REFORMA-SE DE OFÍCIO**, para uniformização de entendimento, na forma desta Solução de Divergência, a Solução de Consulta Cosit nº 98.278, de 18 de novembro de 2022, 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, de 9 de dezembro de 2021.

Encaminhe-se para ciência do consulente e posterior arquivamento.

(Assinado Digitalmente)

CARLOS HUMBERTO STECKEL

Auditor-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)

SILVANA DEBONI BRITO

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Relatora

(Assinado Digitalmente)

DANIELLE CARVALHO DE LACERDA

Auditora-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)

CLÁUDIA ELENA FIGUEIRA CARDOSO NAVARRO

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Presidente do Comitê