



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	-
SOLUÇÃO DE CONSULTA	98.111 – COSIT
DATA	30 de abril de 2024
INTERESSADO	-
CNPJ/CPF	-

Assunto: Classificação de Mercadorias

Código NCM: 1901.20.10

Ex Tipi: Sem enquadramento

Mercadoria: Massa crua, moldada no formato de *croissant*, e congelada para o consumo humano após cocção, composta de farinha de trigo, açúcar, fermento, água, manteiga, margarina e sal, apresentada em sacos plásticos com capacidade de 60 g a 3,5 kg, insertos em caixas de papelão com capacidade de 1,4 kg a 21 kg, denominada “massa de *croissant* tradicional”.

Dispositivos Legais: RGI 1, RGI 6 e RGC 1, da NCM/SH constante da TEC, aprovada pela Resolução Gecex nº 272/2021, e da Tipi, aprovada pelo Decreto nº 11.158/2022, RGC/Tipi 1, subsídios extraídos das Nesh, aprovadas pelo Decreto nº 435, de 1992, e atualizadas pela IN RFB nº 2.169, de 2023, e alterações posteriores.

RELATÓRIO

[Informações suprimidas]



FUNDAMENTOS

Identificação da mercadoria:

5. Após análise das informações prestadas, pode-se concluir que o produto objeto desta consulta é massa crua, moldada no formato de *croissant* e congelada, composta de farinha de trigo, açúcar, fermento, água, manteiga, margarina e sal, sem recheio, para consumo humano após o processo de cocção, apresentada em saco plástico de 60 g a 3,5 kg, com embalagem secundária de caixas de papelão de 1,4 kg a 21 kg, denominada “massa de *croissant* tradicional”.

Classificação da mercadoria:

6. 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 2.057, de 09 de dezembro de 2021, 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.

7. 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 2.169, de 29 de dezembro de 2023, por força da delegação de competência outorgada pelo art. 1º da Portaria MF nº 91, de 24 de fevereiro de 1994.

8. No caso concreto em exame, está-se diante de produto destinado à alimentação humana. Portanto, há que se investigar a Seção IV da NCM/SH, que compreende os Capítulos 16 a 24 para tratar dos produtos das indústrias alimentares, das bebidas, dos líquidos alcoólicos e dos vinagres, além dos fumos e seus sucedâneos manufaturados.

9. Na Seção IV, importa considerar que o Capítulo 19, cujo título refere-se às preparações à base de cereais, farinhas, amidos, féculas ou leite e aos produtos de pastelaria, acena com a possibilidade de abrigar a massa crua e congelada em questão, com as posições a seguir relacionadas com os seus respectivos textos:

- 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.

- 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, ravióli e canelone; cuscuz, mesmo preparado.
- 1903.00.00 Tapioca e seus sucedâneos preparados a partir de féculas, em flocos, grumos, grãos, pérolas ou formas semelhantes.
- 19.04 Produtos à base de cereais, obtidos por expansão ou por torrefação (flocos de milho (*corn flakes*), por exemplo); cereais (exceto milho) em grãos ou sob a forma de flocos ou de outros grãos trabalhados (com exceção da farinha, do grumo e da sêmola), pré-cozidos ou preparados de outro modo, não especificados nem compreendidos noutras posições.
- 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.

10. Note-se que, por observância da RGI ¹, as posições NCM/SH 19.03 e 19.04 não podem abrigar o produto em análise e a posição NCM/SH 19.02 também deve ser afastada de plano, visto que as Nesh dessa posição afirmam que as massas alimentícias nela enquadradas são produtos não fermentados.

11. Assim sendo, no Capítulo 19, resta examinar a posição NCM/SH 19.01, que poderia alcançar o produto em questão com o texto *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* e a posição NCM/SH 19.05 que, em tese, poderia fornecer abrigo à preparação alimentícia em tela como produto *de padaria, pastelaria ou da indústria de bolachas e biscoitos*.

12. Ocorre que, no cotejo das Nesh das posições NCM/SH 19.01 e 19.05, nota-se que esta última posição pretende alcançar produtos prontos e, nesse sentido, ao mencionar as pizzas como produto incluído na posição NCM/SH 19.05, exclui, todavia, as pizzas não cozidas (massa crua), remetendo-as à posição NCM/SH 19.01, nos seguintes termos:

Encontram-se compreendidos na presente posição:

(...)

14) As **pizzas** (pré-cozidas ou cozidas), constituídas por uma massa de pizza recoberta de diversos outros ingredientes, tais como queijo, tomate, azeite, carne, anchovas. As pizzas não cozidas classificam-se, todavia, na **posição 19.01**.

(...)

13. Por outro lado, das Nesh da posição NCM/SH 19.01, convém destacar o que se segue:

(...)

II. *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,*

1 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:

calculado sobre uma base totalmente desengordurada, não especificadas nem compreendidas noutras 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, fruta 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).

(...)

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

(...)

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, matérias gordas, ovos ou de fruta (incluindo as que se apresentem enformadas ou moldadas na forma do produto final).

8) As pizzas não cozidas, constituídas por uma base de massa de pizza recoberta de diversos outros ingredientes, tais como queijo, tomate, azeite, carne, anchovas. As pizzas pré-cozidas ou cozidas classificam-se, todavia, na posição 19.05.

(...)

(grifou-se)

14. Destarte, de acordo com a RGI 1, a massa crua, moldada na forma de *croissant*, e congelada de que trata este processo classifica-se na posição NCM/SH 19.01, que se desdobra nas subposições a seguir relacionadas:

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

15. Note-se que, em consonância com a RGI 6², o produto de que aqui se cuida classifica-se na subposição 1901.20 da NCM/SH, que, no âmbito regional, desdobra-se nos itens fechados seguintes:

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.

1901.20.10 Massa para a preparação de pão, sem adição de grãos ou sementes integrais, congelada

1901.20.20 Massa para a preparação de pão, com adição de grãos ou sementes integrais, congelada

1901.20.90 Outras

16. Em primeira análise, o texto do item 1901.20.10 parece abarcar o produto em comento, visto tratar-se de uma massa congelada, sem adição de grãos ou sementes integrais. Resta apenas analisar se o *croissant*, preparado a partir da cocção dessa massa, é considerado um tipo de pão.

17. Para tanto, convém analisar o disposto na Instrução Normativa nº 75, de 08/10/2020 (disponível em https://antigo.anvisa.gov.br/documents/10181/3882585/IN+75_2020_.pdf/7d74fe2d-e187-4136-9fa2-36a8dcfc0f8f – acesso feito em 06/03/2024), publicada pela Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa), que estabelece os requisitos técnicos para declaração da rotulagem nutricional nos alimentos embalados. O Anexo V dessa norma inclui, dentro do grupo “Produtos de panificação, cereais, leguminosas, raízes, tubérculos e seus derivados” (grifou-se), a categoria de produtos denominada “Pão croissant, outros produtos de panificação, salgados ou doces sem recheio” (grifou-se). Assim, no Brasil, o *croissant* é rotulado como uma espécie de pão, por instrução da Anvisa.

18. Na esteira desse entendimento, o Instituto de Tecnologia de Alimentos (ITAL), pertencente à Rede Brasileira de Laboratórios Analíticos em Saúde (Reblas) da Anvisa e credenciado como laboratório oficial para realização de análises fiscais e monitoramento, publicou informativo técnico a respeito dos pães industrializados, disponível em <https://ital.agricultura.sp.gov.br/paes-industrializados> (acesso feito em 06/03/2024). Na passagem a seguir (fl. 9 do informativo), o *croissant* aparece citado dentro do gênero “pães industrializados”, objeto da publicação:

Atualmente, as indústrias produzem grande parte dos tipos de pães preferidos pelos consumidores: baguete, bisnaguinha, brioche, croissant, pão de hot dog, pão de batata, pão de forma, pão de milho, pão francês, pão de hambúrguer, pão sírio, pão sovado etc. Os pães fatiados brancos lideram a preferência da população, representando 13,6% do volume total de vendas.



(grifou-se)

19. Isto posto, a despeito de interpretações divergentes configuradas em determinados órgãos internacionais (sobretudo na França e nos EUA), que não consideram o *croissant* como um tipo de pão, é preciso considerar que o item sob escrutínio (1901.20.10) foi criado pelo Mercosul, devendo prevalecer o entendimento local (regional) a respeito do tema, em prol do atendimento à finalidade para a qual esse item foi concebido.

20. Em suma, a “massa de *croissant* tradicional”, a que se refere a consulta, classifica-se no item fechado **1901.20.10**, que corresponde ao código NCM final.

21. Por fim, cabe lembrar que o Ato Declaratório Executivo (ADE) RFB nº 3, de 3 de outubro de 2023, com alterações posteriores, tratou de suprimir da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipei), a partir de 1º de novembro de 2023, o código Tipei 1901.20.00 e, ao mesmo tempo, proceder às alterações dessa tabela para fazer constar os desdobramentos de âmbito regional da subposição Tipei 1902.20, com vigência a partir de 1º de janeiro de 2024.

22. Sendo assim, em face do ADE RFB supramencionado, observa-se a existência de regime de exceção tarifária relativo ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) associado ao código NCM/SH 1901.20.10. Portanto, considerando que a Regra Geral Complementar (RGC) da Tabela do IPI (Tipei) 1 (RGC/Tipei 1) prescreve a aplicação, "*mutatis mutandis*", das RGI para determinar, no âmbito de cada código, quando for o caso, o "Ex" aplicável, cumpre esclarecer que a massa crua moldada em formato de *croissant*, objeto deste processo, **não se enquadra no Ex 01 da Tipei**, visto que tal Ex está destinado apenas às pré-misturas próprias para fabricação de pão do tipo comum, o que não é o caso do produto em comento.

CONCLUSÃO

23. Com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado RGI 1 (texto da posição 19.01), RGI 6 (texto da subposição 1901.20) e RGC 1 (texto do item fechado 1901.20.10) da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM/SH), constante da Tarifa Externa Comum (TEC), aprovada pela Resolução Gecex n.º 272, de 2021, e da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi), aprovada pelo Decreto n.º 11.158, de 2022, e subsídios extraídos das Nesh aprovadas pelo Decreto n.º 435, de 1992, e atualizadas pela IN RFB n.º 2.169, de 2023, e alterações posteriores, o produto objeto da consulta formulada neste processo classifica-se no código NCM/SH **1901.20.10, sem enquadramento em Ex da Tipi.**

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovada a Solução de Consulta, nos termos do art. 48 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pela 5ª Turma do Ceclam, constituída pela Portaria RFB n.º 1.921, de 13 de abril de 2017, na sessão de 27 de fevereiro de 2024.

Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 44 da Instrução Normativa RFB n.º 2.057, de 09 de dezembro de 2021.

Encaminhe-se para ciência do interessado e demais providências cabíveis.

(assinado digitalmente)

LUCAS ARAÚJO DE LIMA

AUDITOR-FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

RELATOR

(assinado digitalmente)

STELA FANARA CRUZ COSTA

AUDITORA-FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

MEMBRO

(assinado digitalmente)

MARCO ANTÔNIO RODRIGUES CASADO

AUDITOR-FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

PRESIDENTE DA 5ª TURMA