



# Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

<b>Processo</b>	00000.000000/0000-00
<b>SOLUÇÃO DE CONSULTA</b>	98.199 – COSIT
<b>DATA</b>	16 de julho de 2024
<b>INTERESSADO</b>	CLICAR PARA INSERIR O NOME
<b>CNPJ/CPF</b>	00.000-00000/0000-00

## **Assunto: Classificação de Mercadorias**

**Código NCM 1905.90.90**

**Ex Tipi: sem enquadramento**

**Mercadoria:** Produto alimentício empanado, frito e congelado, para o consumo humano após ser aquecido, com recheio de carne bovina seca inferior a 20%, constituído, ainda, de mandioca cozida, farinha de trigo, requeijão, farinha e ligante para empanar, tomate, cebola, óleos de algodão e composto, queijo canastra, margarina, caldos de galinha e carne, sal, alho, molho shoyu, salsa e orégano desidratados, molho de pimenta, pimentas do reino branca e malagueta e vinagre de álcool, apresentado em embalagem de 1,1 kg contendo 10 unidades, comercialmente denominado “coxinha de mandioca com carne seca”.

**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, subsídios extraídos das Nesh, aprovadas pelo Dec. nº 435, de 1992, e pela IN RFB nº 2.169, de 2023.

## **RELATÓRIO**

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

[Informações protegidas por sigilos fiscal/comercial]

### Imagens (fls. 38/39):



[...].

## FUNDAMENTOS

### Identificação da mercadoria:

2. De acordo com as informações prestadas e documentos apresentados, a mercadoria sob consulta refere-se a produto alimentício empanado, frito e congelado, para o consumo humano após ser aquecido, com recheio de carne bovina seca inferior a 20%, constituído, ainda, de mandioca cozida, farinha de trigo, requeijão, farinha e ligante para empanar, tomate, cebola, óleos de algodão e composto, queijo canastra, margarina, caldos de galinha e carne, sal, alho, molho shoyu, salsa e orégano desidratados, molho de pimenta, pimentas do reino branca e malagueta e vinagre de álcool, apresentado em embalagem de 1,1 kg contendo 10 unidades, comercialmente denominado “coxinha de mandioca com carne seca”.

### Classificação da mercadoria:

3. 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/NCM), nas Regras Gerais Complementares 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).

4. A RGI 1 dispõe que 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 (RGI 2 a 5).

5. De forma indicativa, a classificação é remetida para a Seção IV que, entre outros, engloba os produtos das indústrias alimentares e, mais especificamente, encaminha-se para o Capítulo 19 *Preparações à base de cereais, farinhas, amidos, féculas ou leite; produtos de pasteleria.*

6. Analisando-se os textos das posições que compõem esse capítulo têm-se que as posições 19.01 e 19.05 merecem uma análise mais acurada, tendo em vista o teor dos trechos destacados abaixo:

19.01 Extratos de malte; **preparações alimentícias de farinhas, grumos, sêmolos, 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.

19.05 **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.

[Os destaques são distintos dos originais].

7. Nas Nesh das posições 19.01 e 19.05 podem ser encontrados os seguintes esclarecimentos:

- Nesh da posição 19.01

[...].

**II. Preparações alimentícias de farinhas, grumos, sêmolos, 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.**

[...].

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 são, todavia, classificadas na posição 19.05.**

[...].

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**).

[...].

- Nesh da 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:

- 1) O **pão comum** que, frequentemente, contém apenas farinhas de cereais, fermento e sal.
- 2) O **pão de glúten** para diabéticos.
- 3) O **pão ázimo** ou **matzo**, fabricado sem fermento.
- 4) O **pão crocante denominado Knäckebrot**, que é um pão crocante, seco, apresentando-se, em geral, em placas delgadas de forma quadrada, retangular ou redonda, cuja superfície se apresenta com vários e pequenos orifícios. O knäckebrot é feito com uma massa à base de farinha (mesmo inteira), de sêmola ou de grãos de centeio, cevada, aveia ou de trigo, fermentada com leveduras, massa azeda ou outro tipo de fermento, ou ainda por aeração (**insuflação\***). O teor de água do produto não excede 10% em peso.
- 5) **As torradas (tostas), o pão torrado e produtos semelhantes, torrados**, mesmo em fatias ou ralados, que contenham ou não manteiga ou outras gorduras, açúcar, ovos ou outras substâncias nutritivas.
- 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.
- 7) Os **brezels**, que são produtos secos e quebradiços, de superfície brilhante e polvilhados de sal, confeccionados a partir de uma massa de forma cilíndrica, geralmente apresentada em forma de laço, que lembra a letra "B".
- 8) **As bolachas e biscoitos**, que são geralmente obtidos a partir de farinhas e gorduras, às quais se podem adicionar açúcar e alguns dos produtos adiante mencionados no número 10. Estes produtos são, essencialmente, produtos de longa conservação, não só em virtude do prolongado cozimento das matérias que entram na sua composição, mas também por sua apresentação ao abrigo do ar. Existem diversas variedades de bolachas e biscoitos, entre as quais:
  - a) as **bolachas secas**, que contenham pouco ou nenhum edulcorante, mas sempre uma proporção relativamente elevada de gorduras; este grupo compreende os cream crackers e as bolachas d'água.
  - b) as **bolachas e biscoitos adicionados de edulcorantes** que são produtos de padaria fina, de longa conservação, à base de farinha, açúcar ou outros edulcorantes e gorduras (estes ingredientes constituem, pelo menos, 50%, em peso, do produto), mesmo adicionados de sal, amêndoas, avelãs, aromatizantes, chocolate, café, etc. O produto acabado não deve apresentar, em peso, um teor de água superior a 12%, enquanto que o teor de gorduras é, no máximo, de 35% em peso (as matérias utilizadas para rechear ou cobrir os biscoitos não são levadas em consideração para efeito destes teores). Os biscoitos comercializados não são, regra geral, recheados; podem, por vezes, conter um recheio sólido ou não (açúcar, gordura vegetal, chocolate, etc.). São, quase sempre, de produtos fabricados industrialmente.

c) as **bolachas e biscoitos salgados ou aromatizados** e que, usualmente, apresentam um baixo teor em sacarose.

9) Os **waffles e wafers** são produtos de padaria fina, leves, cozidos entre duas chapas de ferro, cuja superfície apresenta desenhos. Esta categoria também inclui os *waffles* delgados, próprios para serem enrolados, os *waffles* que consistam num recheio incluído entre duas ou mais camadas do *waffles* e ainda os produtos formados por extrusão de massa de waffle por máquina especial (por exemplo, cones para sorvetes). Os *waffles* podem ainda apresentar-se cobertos de chocolate. Os *wafers* são produtos semelhantes aos *waffles*.

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.

11) Os **merengues (suspiros)**, feitos com clara de ovos e açúcar e que, geralmente, não contêm farinha.

12) As **panquecas e crepes**.

13) A **quiche**, feita de uma massa com ingredientes, tais como, queijo, ovos, creme de leite (nata\*), manteiga, sal, pimenta, noz-moscada e, no caso da quiche *lorraine*, bacon ou presunto.

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**.

15) Os **produtos alimentícios crocantes sem açúcar**, como, por exemplo, os produtos obtidos a partir de uma massa à base de pó de batata, ou de uma massa à base de farinha de milho adicionada de um condimento constituído por uma mistura de queijo, glutamato de sódio e sal, fritos em óleo vegetal e prontos para serem consumidos.

São **excluídos** desta posição:

a) Os produtos que contenham mais de 20% em peso de enchidos, carne, miudezas, sangue, peixe ou crustáceos, moluscos ou de outros invertebrados aquáticos, ou de uma combinação desses produtos (por exemplo, preparações constituídas por carne coberta de massa) (**Capítulo 16**).

b) Os produtos da **posição 20.05**.

[...].

[Destaques do original].

8. O produto em questão é apresentado empanado, frito e congelado, exigindo apenas aquecimento antes do consumo. Além disso, seu recheio de carne bovina seca representa menos de 20% do conteúdo total. Observa-se que essa mercadoria compartilha características semelhantes com aquelas descritas nas Nesh da posição 19.05 e, ao mesmo tempo, não se enquadra nas exclusões específicas mencionadas nessas Nesh. Portanto, de acordo com a RGI 1 e considerando os esclarecimentos fornecidos pelas Nesh, conclui-se que o produto em questão se classifica na posição 19.05.

9. O interessado pretende a classificação na posição 21.06 *Preparações alimentícias não especificadas nem compreendidas noutras posições*, que tem caráter residual e que somente poderia ser cogitada na ausência de posição mais específica, o que não é o caso. Observe-se que o produto ter um percentual significativo de mandioca cozida não é razão para excluí-lo da posição 19.05.

10. Para classificação nas subposições, a RGI-6 estabelece 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. Na aceção da presente Regra, as Notas de Seção e de Capítulo são também aplicáveis, salvo disposições em contrário.

11. A posição 19.05 se desdobra nas seguintes subposições:

1905.10 - Pão crocante denominado *knäckebrot*

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

12. Por não corresponder aos textos precedentes, o produto deve ser classificado na subposição 1905.90.

13. Para definição do item e subitem, a RGC 1 estabelece que:

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.

14. A subposição 1905.90 se desdobra nos seguintes itens:

1905.90.10 Pão de forma

1905.90.20 Bolachas e biscoitos

1905.90.90 Outros

15. Por não corresponder aos textos precedentes o produto em análise classifica-se no item 1905.90.90.

16. A RGC/Tipi 1 determina:

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.

17. Aqui, cumpre esclarecer que o produto objeto deste processo não se enquadra no Ex 01 da Tipi, atualmente associado ao código 1905.90.90, visto que tal Ex está destinado apenas ao “pão do tipo comum”, conforme definido<sup>1</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

18. 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 NCM constante da Tarifa Externa Comum (TEC), aprovada pela Resolução Gecex nº 272, 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, RGC/Tipi 1, e em subsídios extraídos das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh), aprovadas pelo Decreto nº 435, de 1992, e pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 2.169, de 2023, a mercadoria CLASSIFICA-SE no **código NCM 1905.90.90 sem enquadramento em Ex da Tipi.**

## 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 4ª Turma constituída pela Portaria RFB nº 1.921, de 13 de abril de 2017, à sessão de 16 de julho de 2024. 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 consultante e demais providências cabíveis.

(Assinado Digitalmente)

**Adriana Kindermann Speck**

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Membro

(Assinado Digitalmente)

**Juliana Cordeiro Coutinho**

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Membro

(Assinado Digitalmente)

**Marli Gomes Barbosa**

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Relatora - Membro Ad Hoc

(Assinado Digitalmente)

**Sílvia de Brito Oliveira**

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Membro Ad Hoc

<sup>1</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.

PROCESSO Clique aqui para inserir o texto

SOLUÇÃO DE CONSULTA 98.199 – COSIT

(Assinado Digitalmente)

**Luiz Henrique Domingues**

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Presidente da 4ª Turma