



# Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO 00000.000000/0000-00

SOLUÇÃO DE CONSULTA 98.242 – COSIT

DATA 19 de agosto de 2024

INTERESSADO -

CNPJ/CPF 00.000.000/0000-00

## Assunto: Classificação de Mercadorias

**Código NCM:** 2106.90.90

**Mercadoria:** Preparação alimentícia em forma de espuma, utilizada como complemento decorativo de drinques, constituída por uma emulsão de água, sacarose, gordura vegetal, mono e diglicerídeos de ácido láctico, acidulante ácido cítrico, goma xantana, conservante sorbato de potássio, aroma natural e corante, envasada em lata de alumínio para aerossol de 200 ml, tendo como propelente o gás óxido nitroso, denominada comercialmente como “espuma para decoração de *drinks*, bebidas, *cocktails* e *mocktails*”.

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

## 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, conforme informações fornecidas pela empresa consulente, transcritas a seguir:

[Informações sigilosas]

## FUNDAMENTOS

### Identificação da mercadoria:

2. A análise das informações apresentadas pelo consulente evidencia que a mercadoria sob consulta é uma preparação alimentícia em forma de espuma, utilizada como complemento decorativo de drinques, constituída por uma emulsão de água, sacarose, gordura vegetal, mono e diglicerídeos de ácido láctico, acidulante ácido cítrico, goma xantana, conservante sorbato de potássio, aroma natural, corante e gás propelente (óxido nitroso), denominada comercialmente como “espuma para decoração de *drinks*, bebidas, *cocktails* e *mocktails*”, apresentada em diversos sabores.

3. O produto é envasado em lata de alumínio para aerossol de 200 ml, que, por sua vez, é acondicionada em caixa com seis unidades.

### Classificação da mercadoria:

4. 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).

5. 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 6).

6. A mercadoria sob análise é uma preparação alimentícia em forma de espuma, constituída por uma emulsão de água, sacarose, e diversos aditivos alimentares (acidulante, espessante, emulsificante, conservante, etc.), utilizada como complemento decorativo de drinques.

7. Tendo em vista as características da mercadoria, e considerando o valor indicativo dos títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos para o procedimento classificatório, verifica-se a correlação da mercadoria com a Seção IV (“PRODUTOS DAS INDÚSTRIAS ALIMENTARES; [...]”) que contém nove Capítulos:

Capítulo 16 Preparações de carne, peixes, crustáceos, moluscos, outros invertebrados aquáticos ou de insetos.

Capítulo 17 Açúcares e produtos de confeitaria.

Capítulo 18 Cacau e suas preparações.

Capítulo 19 Preparações à base de cereais, farinhas, amidos, féculas ou leite; produtos de pastelaria.

Capítulo 20 Preparações de produtos hortícolas, fruta ou de outras partes de plantas.

Capítulo 21 Preparações alimentícias diversas.

Capítulo 22 Bebidas, líquidos alcoólicos e vinagres.

Capítulo 23 Resíduos e desperdícios das indústrias alimentares; alimentos preparados para animais.

Capítulo 24 Tabaco e seus sucedâneos manufaturados; produtos, mesmo com nicotina, destinados à inalação sem combustão; outros produtos que contenham nicotina destinados à absorção da nicotina pelo corpo humano.

8. Em continuidade ao raciocínio anterior, ao confrontar a mercadoria com os Capítulos acima elencados, verifica-se que o Capítulo 21 (“Preparações alimentícias diversas.”) é o único com o qual a mercadoria encontra ressonância. O Capítulo selecionado compreende as seguintes posições:

21.01	Extratos, essências e concentrados de café, chá ou mate e preparações à base destes produtos ou à base de café, chá ou mate; chicória torrada e outros sucedâneos torrados do café e respectivos extratos, essências e concentrados.
21.02	Leveduras (vivas ou mortas); outros microrganismos monocelulares mortos (exceto as vacinas da posição 30.02); pós para levedar, preparados.
21.03	Preparações para molhos e molhos preparados; condimentos e temperos compostos; farinha de mostarda e mostarda preparada.
21.04	Preparações para caldos e sopas; caldos e sopas preparados; preparações alimentícias compostas homogeneizadas.
21.05.00	Sorvetes (gelados*), mesmo que contenham cacau.
21.06	Preparações alimentícias não especificadas nem compreendidas noutras posições.

9. A mercadoria em estudo não se coaduna com o texto de nenhuma das posições anteriores, sendo, portanto, recepcionada pela posição de caráter residual 21.06 (“Preparações alimentícias não especificadas nem compreendidas noutras posições.”), a qual apresenta os seguintes desdobramentos em subposições de primeiro nível:

21.06	Preparações alimentícias não especificadas nem compreendidas noutras posições.
2106.10.00	- Concentrados de proteínas e substâncias proteicas texturizadas
2106.90	- Outras

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 preparação alimentícia sob análise não é um concentrado de proteína ou uma proteína texturizada, classificando-se, dessa forma, na subposição de primeiro nível 2106.90 (“- Outras”), que não apresenta abertura em subposições de segundo nível, mas contém as seguintes aberturas regionais em itens:

2106.90	- Outras
2106.90.10	Preparações do tipo utilizado para elaboração de bebidas
2106.90.2	Pós, inclusive com adição de açúcar ou outro edulcorante, para a fabricação de pudins, cremes, sorvetes, flans, gelatinas ou preparações semelhantes
2106.90.30	Complementos alimentares
2106.90.40	Misturas à base de ascorbato de sódio e glucose próprias para embutidos
2106.90.50	Gomas de mascar, sem açúcar
2106.90.60	Caramelos, confeitos, pastilhas e produtos semelhantes, sem açúcar
2106.90.90	Outras

12. 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.

13. O consulente pretende classificar a mercadoria no item 2106.90.10, cujo texto se refere a “Preparações do tipo utilizado para elaboração de bebidas”. Sobre essa categoria de mercadorias, as Nesh da posição 21.06 assim orientam:

7) As preparações compostas, alcoólicas ou não (exceto as à base de substâncias odoríferas), do tipo utilizado na fabricação de diversas bebidas não alcoólicas ou alcoólicas. Estas preparações podem ser obtidas adicionando aos extratos vegetais da posição 13.02 diversas substâncias, tais como ácido láctico, ácido tartárico, ácido cítrico, ácido fosfórico, agentes de conservação, produtos tensoativos, sucos (sumos) de fruta, etc. Estas preparações contêm a totalidade ou parte dos ingredientes aromatizantes que caracterizam uma determinada bebida. Em consequência, a bebida em questão pode, geralmente, ser obtida pela simples diluição da preparação em água, vinho ou álcool, mesmo com adição, por exemplo, de açúcar ou de dióxido de carbono. Alguns destes produtos são preparados especialmente para consumo doméstico; são também frequentemente utilizados na indústria para evitar os transportes desnecessários de grandes quantidades de água, de álcool, etc. Tal como se apresentam, estas preparações não se destinam a ser consumidas como bebidas, o que as distingue das bebidas do Capítulo 22.

[...]

12) As preparações compostas para fabricação de refrescos ou refrigerantes ou de outras bebidas, constituídas por exemplo, por:

- xaropes aromatizados ou corados, que são soluções de açúcar adicionadas de substâncias naturais ou artificiais destinadas a conferir-lhes, por exemplo, o gosto de certas frutas ou plantas (framboesa, groselha, limão, menta, etc.), adicionadas ou não de ácido cítrico e de agentes de conservação;
- um xarope a que se tenha adicionado, para aromatizar, uma preparação composta da presente posição (ver o número 7, acima), que contenha, particularmente, quer extrato de cola e ácido cítrico, corado com açúcar caramelizado, quer ácido cítrico e óleos essenciais de fruta (por exemplo, limão ou laranja);
- um xarope a que se tenha adicionado, para aromatizar, sucos (sumos) de fruta adicionados de diversos componentes, tais como ácido cítrico, óleos essenciais extraídos da casca da fruta, em quantidade tal que provoque a quebra do equilíbrio dos componentes do suco (sumo) natural;
- suco (sumo) de fruta concentrado adicionado de ácido cítrico (em proporção que determine um teor total de ácido nitidamente superior ao do suco (sumo) natural), de óleos essenciais de fruta, de edulcorantes artificiais, etc.

Estas preparações destinam-se a ser consumidas como bebidas, por simples diluição em água ou depois de tratamento complementar. Algumas preparações deste tipo destinam-se a ser adicionadas a outras preparações alimentícias.

(Grifou-se)

14. Conforme as Nesh reproduzidas acima, as preparações para elaboração de bebidas não são meros ingredientes, como também não se caracterizam como “acessórios decorativos”, posto conterem praticamente a totalidade dos ingredientes básicos necessários para a elaboração de uma certa bebida, sendo, em geral, suficiente uma simples diluição em um determinado líquido (água, leite, álcool, etc.) para se obter a bebida almejada pronta para consumo.

15. Por sua vez, o produto em tela é adicionado a bebidas já prontas para o consumo com o intuito principal de “decorar” um drinque, aspecto mormente visual, que se equipara, por exemplo, ao uso de pedaços de frutas, azeitonas e/ou chantili como “enfeites” em certas bebidas, característica que não se alinha com uma “preparação para elaboração de bebidas”, nos termos das Nesh.

16. Portanto, por não apresentar correspondência com o item 2106.90.10 ou com os demais itens subsequentes, a mercadoria encontra assento no item residual 2106.90.90 (“Outras”), que não apresenta abertura em subitens, sendo este, por conseguinte, seu código NCM de classificação.

17. Por fim, cabe ressaltar que a Solução de Consulta **não convalida** informações apresentadas pelo consulente, conforme o art. 46, da IN RFB nº 2.057, de 2021. Portanto, para a adoção do código supracitado, é necessária a devida correlação das características determinantes da mercadoria com a descrição contida na respectiva ementa.

## CONCLUSÃO

18. Com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado RGI 1 (texto da posição 21.06), RGI 6 (texto da subposição de primeiro nível 2106.90) e na RGC 1 (texto do item 2106.90.90), 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 2022; e em subsídios extraídos das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh), aprovadas pelo Decreto nº 435, de 1992, e atualizadas pela Instrução Normativa RFB nº 2.169, de 2023, e alterações posteriores, a mercadoria CLASSIFICA-SE no código NCM **2106.90.90**.

## 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 5ª Turma constituída pela Portaria RFB nº 1.921, de 13 de abril de 2017, à sessão de 15 de agosto 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 à Delegacia da Receita Federal do Brasil de jurisdição do domicílio do contribuinte, para dar ciência do inteiro teor desta Decisão ao interessado, ressalvando-lhe o direito à interposição de Recurso Voluntário, no prazo de 30 (trinta) dias, contados da ciência da presente, conforme legislação de regência aplicável, e demais providências de sua alçada.

*Assinado Digitalmente*

**Daniel Toledo Acras**

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Relator

*Assinado Digitalmente*

**Lucas Araújo de Lima**

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Membro da 5ª Turma

*Assinado Digitalmente*

**Marco Antônio Rodrigues Casado**

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Presidente da 5ª turma