



# Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

**PROCESSO** 00000.000000/0000-00

**SOLUÇÃO DE CONSULTA** 98.317 – COSIT

**DATA** 17 de setembro de 2024

**INTERESSADO** -

**CNPJ/CPF** 00.000.000/0000-00

## **Assunto: Classificação de Mercadorias**

**Código NCM:** 1905.90.90

**Mercadoria:** Preparação alimentícia constituída por camadas de bolacha, intercaladas com creme branco (nata e leite condensado) e recoberta com ganache de chocolate, congelada, acondicionada em embalagem plástica contendo de 100 g a 1,1 kg, denominada comercialmente como “pavê”.

**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 consultante, 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 constituída por camadas de bolacha, intercaladas com creme branco (nata e leite condensado) e recoberta com ganache de chocolate, congelada, acondicionada em embalagem plástica de 100 g a 1,1 kg, denominada comercialmente como “pavê”.

### 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 6).

5. A mercadoria sob análise é uma preparação alimentícia congelada, constituída por camadas de bolacha, intercaladas com uma mistura de nata e leite condensado e recoberta com ganache de chocolate, para a qual o consulente requer a classificação na posição 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.”). Ele argumenta que as *“massas alimentícias são produzidas a partir de uma farinha, geralmente de trigo, misturada com água, sal e ou ovo”*, ao passo que o produto em estudo contém *“massa de bolacha: que é feita de farinha de trigo, água, sal ou açúcar”*, e o produto *“é recheado com creme branco e montado no mesmo formato de uma lasanha”*, ou seja, em camadas.

6. As Nesh da posição 19.02, requerida pelo consulente, assim orientam:

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 deste 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. Assim 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 raviólis 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 (ravióli, por exemplo), abertas nas extremidades (canelones, por exemplo) ou, ainda, apresentar-se em camadas sobrepostas, tal como a lasanha.

Esta posição abrange também o cuscuz, que é uma sêmola tratada termicamente. O cuscuz desta posição pode ser cozido ou preparado de outra forma (com carne, produtos hortícolas e outros ingredientes, tal como o prato completo que leva o mesmo nome).

7. Como se pode observar nos exemplos acima (talharim, ravioli, espaguete, lasanha, etc.) trazidos pelas Nesh da posição 19.02, esta posição abrange as massas alimentícias que necessitam de um cozimento em água para amolecerem, e somente então se tornarem adequadas ao consumo humano; por sua vez, as bolachas, ingrediente base da preparação em estudo, são assadas e adquirem uma consistência “quebradiça”, a qual é a adequada para o consumo desse tipo de alimento; em outras palavras, as massas da posição 19.02 necessitam ser amolecidas para o consumo, ao passo que isso não ocorre com as bolachas. Além disso, é pertinente destacar que as bolachas são descritas expressamente no texto da posição 19.05: “Produtos de padaria, pastelaria ou da indústria de bolachas e biscoitos, [...], e produtos semelhantes.”, evidenciando que, na Nomenclatura, esse alimento diverge das massas de lasanha da posição 19.02.

8. Desta forma, apesar de a mercadoria ser composta por bolachas feitas de farinha de trigo e estruturadas em camadas, características similares a uma lasanha, os demais atributos acima analisados evidenciam que ela não é constituída pelo tipo de massa que pode ser incluída na posição 19.02.

9. Por sua vez, cabe avaliar a pertinência da posição 19.05, cujas Nesh apresentam as seguintes orientações:

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

Nesta posição estão compreendidos todos os produtos de padaria, pastelaria ou da indústria de bolachas e biscoitos; os ingredientes mais vulgarmente utilizados são as farinhas de cereais, a levedura e o sal, embora possam conter igualmente outros ingredientes, tais como: glúten, fécula, farinhas de leguminosas, extrato de malte, leite, determinadas sementes como a da dormideira (papoula), cominho, anis (erva-doce), açúcar, mel, ovos, matérias gordas, queijos, fruta, cacau em qualquer proporção, carne, peixe, etc., e ainda os produtos designados por "melhoradores de panificação". Estes últimos destinam-se, principalmente, a facilitar a manipulação da massa, a acelerar a sua fermentação, a melhorar as características ou a apresentação dos produtos e a prolongar a duração da sua conservação. Os produtos da presente posição podem também ser obtidos a partir de uma massa à base de farinha, sêmola ou pó de batata.

Encontram-se compreendidos na presente posição:

[...]

10) Os produtos de pastelaria, em cuja composição entram substâncias muito variadas: farinha, fécula, manteiga ou outras matérias gordas, açúcar, leite, creme de leite (nata), ovos, cacau, chocolate, café, mel, fruta, licores, aguardente, albumina, queijo, carne, peixe, aromatizantes, leveduras ou outros fermentos, etc.

(grifou-se)

10. A mercadoria em estudo apresenta correspondência com o texto das Nesh acima reproduzido, posto ser uma preparação alimentícia composta por diversos ingredientes (bolacha, nata, leite condensado e ganache de chocolate) que juntos constituem uma sobremesa gelada denominada "pavê", configurando um produto de pastelaria abrangido pela posição 19.05, a qual apresenta os seguintes desdobramentos em subposições de primeiro nível:

<b>19.05</b>	<b>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.</b>
1905.10.00	- Pão crocante denominado <i>knäckebrot</i>
1905.20	- Pão de especiarias
1905.3	- Bolachas e biscoitos, adicionados de edulcorantes; <i>waffles</i> e <i>wafers</i> :
1905.40.00	- Torradas (tostas), pão torrado e produtos semelhantes torrados
1905.90	- Outros

11. 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.

12. A mercadoria não pertence à subposição 1905.3, pois, como já descrito, trata-se de preparação alimentícia mais elaborada, que constitui um produto de pastelaria. Também não se coaduna com o texto de nenhuma das demais subposições de primeiro nível precedentes, restando classificada na subposição de primeiro nível residual 1905.90 (“- Outros”), que não apresenta subposição de segundo nível, mas contém as seguintes aberturas regionais em itens:

<b>1905.90</b>	<b>- Outros</b>
1905.90.10	Pão de forma
1905.90.20	Bolachas e biscoitos
1905.90.90	Outros

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. Por não apresentar correspondência com os textos dos itens precedentes, a mercadoria encontra assento no item residual “Outros”, que não apresenta abertura em subitens, classificando-se, desta forma, no código NCM 1905.90.90.

15. 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

16. Com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado RGI 1 (texto da posição 19.05), RGI 6 (texto da subposição de primeiro nível 1905.90) e na 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 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 **1905.90.90**.

## 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 13 de setembro 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*

**Daniel Toledo Acras**

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Relator

*Assinado Digitalmente*

**Stela Fanara Cruz Costa**

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

*Assinado Digitalmente*

**Lucas Araújo de Lima**

Auditor-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