



# Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	98.380 – COSIT
DATA	29 de outubro de 2024
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000.000/0000-00

**Assunto: Classificação de Mercadorias**

**Código NCM: 1905.90.90**

**Ex Tipi: Sem enquadramento**

**Mercadoria:** Pão rústico, em formato de filão, submetido a fermentação longa, pré-assado e congelado, constituído de farinha de trigo enriquecida com ferro e ácido fólico, sal, massa madre desidratada, glúten de trigo e melhorador de farinha ácido ascórbico, com peso unitário de 335 g.

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

## RELATÓRIO

O interessado apresentou consulta, com base na Instrução Normativa RFB nº 2.057/2021, quanto à classificação fiscal de mercadoria 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 pelos sigilos fiscal e comercial]**

## FUNDAMENTOS

### Identificação da mercadoria:

2. Trata-se da classificação fiscal do produto “pão rústico, rústico, em formato de filão, submetido a fermentação longa, pré-assado e congelado, constituído de farinha de trigo enriquecida com ferro e ácido fólico, sal, massa madre desidratada, glúten de trigo e melhorador de farinha ácido ascórbico, com peso unitário de 335 g”.

### Classificação da Mercadoria:

3. A classificação fiscal de mercadorias fundamenta-se nas Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI/SH) da Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, nas Regras Gerais Complementares do Mercosul (RGC/NCM), na Regra Geral Complementar da Tipi (RGC/TIPI-1), 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), conforme estabelece o artigo 2º da Instrução Normativa RFB nº 2.057, de 9 de dezembro de 2021.

4. A RGI/SH 1 dispõe que os títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos têm apenas valor indicativo e, 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/SH 2 a 5). A RGI/SH 6, por sua vez, dispõe 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.

5. De acordo com a Regra Geral Complementar (RGC-NCM 1), as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado aplicam-se, *“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. Do mesmo modo, a Regra Geral Complementar da Tipi (RGC/Tipi-1) determina 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-se que apenas são comparáveis “Ex” de um mesmo código”.

6. As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh), expedidas pela Organização Mundial das Alfândegas, 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 orientar a classificação fiscal 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 artigo 1º da Portaria MF nº 91, de 24 de fevereiro de 1994, e há de se observar as suas alterações posteriores.

7. Todavia, em face do caráter subsidiário das Nesh, o que efetivamente se impõe como norma legal aplicável na classificação fiscal de mercadorias para atribuição do código correto de uma mercadoria ou de um produto específicos são as RGI/SH e as RGC/NCM.

8. Citada a legislação pertinente, passa-se a analisar o correto enquadramento na NCM/TEC/Tipi do produto submetido à consulta.

9. No caso em exame, está-se diante do produto alimentar pão, denominado pelo consulente “rústico”, que contém glúten de trigo, farinha de trigo, sal, água, massa madre desidratada e melhorador de farinha, e cuja massa é submetida à fermentação longa, portanto, há que se investigar a Seção IV – PRODUTOS DAS INDÚSTRIAS ALIMENTARES; BEBIDAS, LÍQUIDOS ALCOÓLICOS E VINAGRES; 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, que compreende os Capítulos 16 a 24.

10. Conquanto tenha apenas valor indicativo, o Capítulo 19 – “Preparações à base de cereais, farinhas, amidos, féculas ou leite; produtos de pastelaria” é, presumidamente, o correto para se classificar o produto sob consulta, já que se trata de um produto que contém farinha de trigo, em maior proporção (56,91%) na composição da massa. As Nesh desse Capítulo esclarecem a sua abrangência:

“O presente Capítulo abrange um conjunto de produtos que têm, em geral, a característica de preparações alimentícias obtidas, quer diretamente a partir dos cereais do Capítulo 10, quer a partir de produtos do Capítulo 11 ou a partir de farinhas, sêmolas ou pós alimentícios de origem vegetal de outros Capítulos (farinhas, grumos e sêmolas de cereais, amidos, féculas, farinhas, sêmolas e pós de fruta ou de produtos hortícolas), ou, ainda, a partir de produtos das posições 04.01 a 04.04. Inclui, também, os produtos de pastelaria ou da indústria de bolachas e biscoitos, mesmo que na sua composição não entrem farinha, amido, fécula nem outros produtos provenientes dos cereais.”

(Os grifos são nossos)

11. Analisando-se os textos das posições que compõem o Capítulo 19 têm-se que as posições NCM 19.01 e 19.05 merecem uma análise mais primorosa:

*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.*

*19.05 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.*

12. Prosseguindo a nossa investigação classificatória, recorreremos às respectivas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh), que trazem os seguintes esclarecimentos para as posições NCM 19.01 e 19.05:

**Posição NCM 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.**

[...]

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**).

**Posição NCM 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.

(...)

(Os grifos são nossos e os negritos são do original)

13. Depreende-se, pelo exposto até aqui, que o pão rústico em tela é um produto de padaria<sup>1</sup>, pré-cozido, e, portanto, encontra abrigo na posição NCM 19.05, por força da RGI 1.

14. Por sua vez, a posição NCM 19.05 desdobra-se nas seguintes subposições:

1905.10 - Pão crocante denominado *knäckebrot*

1905.2 -- 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

<sup>1</sup> Estabelecimento onde se fabricam ou vendem pães. ([Padaria | Michaelis On-line \(uol.com.br\)](#))

15. O produto sob consulta, pão rústico pré-assado e congelado, classifica-se, de acordo com a RGI 6, na subposição NCM residual 1905.90, pois as precedentes não são adequadas.
16. A subposição 1905.90 possui os seguintes desdobramentos regionais:
- 1905.90.10 – Pão de forma
  - 1905.90.20 – Bolachas e biscoitos
  - 1905.90.90 – Outros
17. Por não corresponder aos textos anteriores, o produto em análise classifica-se no item 1905.90.90, em consonância com a RGC 1.
18. Cabe esclarecer que o código NCM 1905.90.90 possui o seguinte Ex-tarifário do IPI :
- 01 Pão do tipo comum*
19. Para o enquadramento no Ex 01 da Tipi, se faz necessário compreender a abrangência da designação “Pão do tipo comum” utilizada pelo legislador pátrio na criação deste Ex. Para isso recorre-se à Exposição de Motivos EMI nº 00074/2008 – MF/MT, de 16 de maio de 2008, que acompanhou a Medida Provisória nº 433, de 27 de maio de 2008, convertida na Lei nº 11.787, de 25 de setembro de 2008, onde consta, em seu parágrafo 2º, a seguinte definição:
- “...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.”*
20. Concluímos que o produto objeto dessa consulta, uma vez que contém, além dos ingredientes permitidos, glúten de trigo, NÃO se encaixa na definição de “pão comum”, acima transcrita, não sendo enquadrado no referido “Ex”.

## CONCLUSÃO

21. 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 Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM/SH), constante da Tarifa Externa Comum (TEC), aprovada pela Resolução Gecex nº 272, de 2021, e da Tabela de Incidência do Imposto sobre Impostos Industrializados (Tipi), aprovada pelo Decreto nº 11.158, de 2022, e com subsídios extraídos das Nesh, aprovadas pelo Decreto nº 435, de 1992, e atualizadas pela IN RFB nº 2.169, 2023, e com as suas alterações posteriores, o produto objeto da consulta formulada neste processo classifica-se no código **NCM/SH 1905.90.90, sem enquadramento no Ex 01 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 3ª Turma constituída pela Portaria RFB nº 1.921, de 13 de abril de 2017, à sessão de 24 de outubro 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 consulente e demais providências cabíveis.

*(Assinado Digitalmente)*

**Gilberto de Guedes Vaz**

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Membro da 3ª Turma

*(Assinado Digitalmente)*

**Sura Helen Cot Marcos**

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Membro da 3ª Turma

*(Assinado Digitalmente)*

**Ivana Santos Mayer**

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Relatora

*(Assinado Digitalmente)*

**Danielle Carvalho de Lacerda**

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Presidente da 3ª Turma