



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	98.011 – COSIT
DATA	30 de janeiro de 2025
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000.000/0000-00

Assunto: Classificação de Mercadorias

Código NCM: 2309.90.90

Ex Tipi: Sem enquadramento

Mercadoria: Aditivo alimentar próprio para rações para aves e suínos, constituído por halquinol (60 %, em peso) e farelo de casca de arroz, utilizado como agente antimicrobiano, melhorador de desempenho e promotor de crescimento, acondicionado em sacos com capacidade de 10, 15, 20 ou 25 kg.

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

RELATÓRIO

Versa a presente consulta sobre a 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, da mercadoria assim caracterizada pelo interessado:

[Informação sigilosa]

FUNDAMENTOS

Identificação da mercadoria:

3. A mercadoria objeto da consulta é um aditivo alimentar próprio para rações para aves e suínos, constituído por halquinol (60 %, em peso) e farelo de casca de arroz, utilizado como agente antimicrobiano, melhorador de desempenho e promotor de crescimento, acondicionado em sacos com capacidade de 10, 15, 20 ou 25 kg.

Classificação da mercadoria:

4. A Constituição Federal de 1988 (CF/88) estabeleceu os fundamentos para o Sistema Tributário Nacional, sendo, evidentemente, a principal fonte normativa do direito tributário brasileiro. Além disso, o Código Tributário Nacional (CTN), Lei nº 5.172, de 1966, aprovado como lei ordinária, tendo sido recepcionado com força de lei complementar pela CF/67, e mantido tal *status* com o advento da CF/88, é o diploma legal que estabelece as normas gerais tributárias. O CTN, em seu artigo 96, dispõe sobre a abrangência da expressão “legislação tributária”, com a seguinte instrução: A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os **tratados e as convenções internacionais**, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

5. O Brasil é parte contratante da Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, portanto, sujeito as suas diretrizes. No ordenamento jurídico brasileiro o Presidente da República tem competência para celebrar os tratados e convenções internacionais e, posteriormente, submetê-los ao Congresso Nacional para sua aprovação, mediante decreto legislativo. Após a aprovação pelo Congresso Nacional o texto segue para ratificação do poder Executivo culminando na promulgação mediante decreto. A jurisprudência e a doutrina brasileira acolheram a tese de que os tratados e convenções internacionais devidamente internalizados e as leis ordinárias federais possuem a mesma hierarquia jurídica, ou seja, aqueles são incorporados ao ordenamento jurídico brasileiro como normas infraconstitucionais.

6. O texto da Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias foi aprovado no Brasil pelo Decreto Legislativo nº 71, de 11 de outubro de 1988, e promulgado pelo Decreto nº 97.409, de 23 de dezembro de 1988, com posteriores alterações aprovadas pelo Secretário Especial 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. 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), nos pareceres de classificação do

Comitê do Sistema Harmonizado (CSH) da Organização Mundial das Alfândegas (OMA) e nos ditames do Mercosul, e, subsidiariamente, nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh).

8. A RGI/SH nº 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/SH 2 a 5). A RGI/SH nº 6, por sua vez, dispõe que a classificação de mercadorias nas subposições de uma mesma posição é determinada, para os efeitos legais, pelos textos dessas subposições e das Notas de subposição respectivas, entendendo-se que apenas são comparáveis subposições do mesmo nível.

9. Além disso, no que se refere aos desdobramentos regionais, temos por fundamento a Regra Geral Complementar do Mercosul nº 1 (RGC/NCM 1) que dispõe 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.

10. Salienta-se que a determinação do enquadramento da mercadoria segue os princípios legais estabelecidos no âmbito da NCM. Em resumo, primeiro deve ser determinada a posição pertinente da mercadoria para em seguida determinar a sua subposição (de 1º e de 2º níveis), somente após é que se analisa os desdobramentos regionais (primeiro o item, depois o subitem). Qualquer análise distinta deste rito infringe o comando legal instituído na Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias.

11. Ademais, em relação ao enquadramento em Ex-tarifário da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), temos por fundamento a Regra Geral Complementar da TIPI nº 1 (RGC/TIPI 1) que dispõe 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-tarifário aplicável, entendendo-se que apenas são comparáveis Ex-tarifários de um mesmo código.

12. O processo de consulta sobre a interpretação da legislação tributária e aduaneira, inclusive sobre a classificação fiscal de mercadorias, aplicável a fato determinado está regulamentado pelos Decretos nº 70.235, de 1972, e nº 7.574, de 2011, conforme diretriz estabelecida no Decreto-Lei nº 822, de 1969. No âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil o rito para o processo de consulta sobre classificação fiscal de mercadorias está estabelecido na Instrução Normativa RFB nº 2.057, de 2021.

13. O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, autoridade tributária e aduaneira da União, detém, em caráter privativo, competência para elaborar e proferir decisão no âmbito do processo de consulta, bem como proceder à orientação do sujeito passivo no tocante à interpretação da legislação tributária, fundamentado no inciso I, do artigo 6º, da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002.

14. Citada a legislação pertinente e sua respectiva sistemática, passa-se a determinar o correto enquadramento na NCM/TEC/TIPI da mercadoria submetida à consulta.

15. O consulente adota o **código NCM 3004.90.99**, porém pretende ver seu produto classificado na posição **23.09** sugerindo o enquadramento no **código NCM 2309.90.90**.

16. Visto que a posição 30.04 abarca os “medicamentos” e a mercadoria em análise trata-se de um “aditivo alimentar para aves e suínos”, ela não se enquadra na posição citada. Logo, é necessário analisar o enquadramento em outra posição.

17. A **posição 23.09** possui os seguintes dizeres:

*23.09 Preparações do tipo utilizado na **alimentação de animais**.*

[Grifo nosso]

18. Para melhor entendimento da **posição 23.09** recorre-se às Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh), que constituem elemento subsidiário de caráter fundamental para a correta interpretação do conteúdo da posição, aprovadas pelo Decreto nº 435, de 27 de janeiro de 1992, e atualizadas pela IN RFB nº 2.169, de 2023, que trazem os seguintes esclarecimentos referentes à posição:

***Esta posição compreende** não só as preparações forrageiras adicionadas de meloço ou de açúcares, como também **as preparações utilizadas na alimentação de animais**, constituídas por uma mistura de diversos elementos nutritivos, **destinados**:*

*1) Quer a fornecer ao animal uma alimentação diária racional e balanceada (alimentos **completos**);*

*2) Quer a completar os alimentos produzidos na propriedade agrícola, por adição de algumas substâncias orgânicas ou inorgânicas (alimentos **suplementares**);*

*3) Quer a entrar na **fabricação dos alimentos completos ou dos alimentos suplementares**.*

Incluem-se nesta posição os produtos do tipo utilizado na alimentação de animais, obtidos pelo tratamento de matérias vegetais ou animais e que, por este fato,

perderam as características essenciais da matéria de origem, por exemplo, no caso dos produtos obtidos a partir de matérias vegetais, os que tenham sido sujeitos a um tratamento, de forma que as estruturas celulares específicas das matérias vegetais de origem já não sejam reconhecíveis ao microscópio.

[...]

II.- OUTRAS PREPARAÇÕES

[...]

C.- AS PREPARAÇÕES DESTINADAS A ENTRAR NA FABRICAÇÃO DOS ALIMENTOS “COMPLETOS” OU “SUPLEMENTARES” DESCRITOS NOS GRUPOS A E B, ACIMA

Estas preparações, designadas comercialmente pré-misturas, são geralmente compostos de caráter complexo que compreendem um conjunto de elementos (às vezes denominados “aditivos”), cuja natureza e proporções variam conforme a produção zootécnica a que se destinam. Estes elementos são de três espécies:

- 1) Os que favorecem a digestão e, de uma forma mais geral, à utilização dos alimentos pelo animal, defendendo o seu estado de saúde: vitaminas ou provitaminas, aminoácidos, antibióticos, coccidiostáticos, oligoelementos, emulsificantes, aromatizantes ou aperitivos, etc.;*
- 2) Os destinados a assegurar a conservação dos alimentos, particularmente as gorduras que contêm, até serem consumidos pelo animal: estabilizantes, antioxidantes, etc.;*
- 3) Os que desempenham a função de suporte e que podem consistir, quer numa ou mais substâncias orgânicas nutritivas (farinhas de mandioca ou de soja, farelos, leveduras e diversos resíduos da indústria alimentar, etc.), quer em substâncias inorgânicas (por exemplo, magnésita, cré, caulim (caulino), sal, fosfatos).*

A concentração, nestas preparações, dos elementos referidos em 1) acima e a natureza do suporte são determinadas, particularmente, de forma a conseguir-se uma repartição e uma mistura homogêneas destes elementos nos alimentos compostos a que essas preparações serão adicionadas.

Desde que sejam do gênero dos utilizados na alimentação de animais, também se incluem nesta posição:

- a) As preparações constituídas por diversas substâncias minerais;*
- b) As preparações compostas por uma substância ativa do tipo descrito no número 1) acima e por um suporte; por exemplo, produtos que resultam da fabricação dos antibióticos obtidos por simples secagem da pasta, isto é, da totalidade do conteúdo da cuba de fermentação (trata-se essencialmente do micélio, do meio de cultura e do antibiótico). A substância seca assim obtida, mesmo que se encontre padronizada por adição de substâncias orgânicas ou inorgânicas, possui um teor de antibiótico situado geralmente entre 8 e 16 %,*

utilizando-se como matéria de base na preparação, em particular, das “pré-misturas”.

As preparações incluídas neste grupo não devem todavia confundir-se com certas preparações para uso veterinário. Estas últimas, de uma maneira geral, distinguem-se pela natureza necessariamente medicamentosa do produto ativo, pela sua concentração nitidamente mais elevada em substância ativa e por uma apresentação muitas vezes diferente.

[Grifo nosso]

19. A mercadoria em análise é um aditivo alimentar para aves e suínos, próprio para ser misturado à ração, utilizado como agente antimicrobiano, melhorador de desempenho e promotor de crescimento, logo, está enquadrada na **posição 23.09**, por aplicação da **RGI/SH nº 1** e em conformidade com os esclarecimentos extraídos das Notas Explicativas da respectiva posição.

20. Esta posição desdobra-se em duas subposições de primeiro nível:

2309.10.00	- Alimentos para cães ou gatos, acondicionados para venda a retalho
2309.90	- Outras

21. Com base na **RGI/SH nº 6**, que 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, será definida a correta subposição no âmbito da posição supracitada.

22. Na ausência de enquadramento específico a mercadoria se classifica na **subposição** de caráter residual **2309.90**.

23. A subposição de primeiro nível 2309.90 desdobra-se em sete itens:

2309.90.10	Preparações destinadas a fornecer ao animal a totalidade dos elementos nutritivos necessários para uma alimentação diária racional e equilibrada (alimentos compostos completos)
2309.90.20	Preparações à base de sal iodado, farinha de ossos, farinha de concha, cobre e cobalto
2309.90.30	Bolachas e biscoitos
2309.90.40	Preparações que contenham diclazuril
2309.90.50	Preparações com um teor de cloridrato de ractopamina igual ou superior a 2 %, em peso, com suporte de farelo de soja
2309.90.60	Preparações que contenham xilanase e betagluconase, com suporte de farinha de trigo

2309.90.90	Outras
------------	--------

24. A classificação nos desdobramentos regionais será definida pela aplicação da **RGC/NCM nº 1**, que determina que as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão, *mutatis mutandis*, para definir, 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.

25. Por não atender aos dizeres dos itens 2309.90.10 a 2309.90.60 a mercadoria se classifica no **código NCM** de caráter residual **2309.90.90**.

26. Com base na **RGC/TIPI nº 1**, que determina que as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão, *mutatis mutandis*, será definido o "Ex" aplicável, entendendo-se que apenas são comparáveis "Ex" de um mesmo código.

27. A mercadoria objeto da consulta **não** está compreendida no Ex-tarifário da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI).

2309.90.90 Outras

Ex 01 – Preparações destinadas a fornecer a cães e gatos a totalidade dos elementos nutritivos necessários para uma alimentação diária racional e equilibrada (alimentos compostos completos)

28. 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. Ademais, a decisão ora proferida não impede que a Autoridade Tributária, no uso das suas competências, solicite amostra para a realização de laudo técnico com intuito de confirmar os dados informados pelo consulente.

CONCLUSÃO

29. Com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado RGI/SH 1 (texto da posição 23.09) e RGI/SH 6 (texto da subposição 2309.90) e RGC 1 (texto do item 2309.90.90) 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 suas alterações posteriores, e ainda 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, a mercadoria objeto da consulta **CLASSIFICA-SE** no código NCM/TEC/TIPI **2309.90.90**.

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Com base no relatório e fundamentação acima, a presente Solução de Consulta foi aprovada, nos termos do art. 48 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pela 2ª Turma, constituída pela Portaria RFB nº 1.921, de 13 de abril de 2017, à sessão de 28 de janeiro de 2025.

Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 44 da Instrução Normativa RFB nº 2.057, de 9 de dezembro de 2021.

Remeta-se o presente processo à unidade de jurisdição para ciência do interessado e demais providências cabíveis.

(Assinado Digitalmente)

ALEXSANDER SILVA ARAUJO

AUDITOR-FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

RELATOR

(Assinado Digitalmente)

DIVINO DEONIR DIAS BORGES

AUDITOR-FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

MEMBRO

(Assinado Digitalmente)

CARLOS HUMBERTO STECKEL

AUDITOR-FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

PRESIDENTE DA 2ª TURMA