



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO 00000.000000/0000-00

SOLUÇÃO DE CONSULTA 98.005 – COSIT

DATA 30 de janeiro de 2025

INTERESSADO -

CNPJ/CPF -

Assunto: Classificação de Mercadorias

Código NCM: 1905.90.90

Ex Tipi: Sem enquadramento

Mercadoria: Pão italiano, em formato arredondado, submetido à fermentação longa, pré-assado e congelado, constituído de farinha de trigo enriquecida com ferro e ácido fólico, água, massa madre desidratada e sal, com peso médio unitário de 334 g.

Dispositivos Legais: RGI 1, RGI 6 e RGC 1 da NCM constante na TEC, aprovada pela Resolução Gecex nº 272, de 2021, e na Tipi, aprovada pelo Decreto nº 11.158, de 2022, e alterações posteriores; RGC/TIPI 1 da Tipi; e Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 5, de 2024; subsídios extraídos das Nesh, aprovadas pelo Decreto nº 435, de 1992, e atualizadas pela Instrução Normativa 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, a partir de dados apresentados pelo consulente:

[Informações protegidas pelos sigilos fiscal e comercial]

FUNDAMENTOS

Identificação da mercadoria:

2. Trata-se da classificação fiscal do produto pão italiano, em formato arredondado, submetido à fermentação longa, pré-assado e congelado, constituído de farinha de trigo enriquecida com ferro e ácido fólico, massa madre desidratada e sal, com peso médio unitário de 334 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 Instrução Normativa 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 “tipo italiano”, que, segundo informações extraídas de sua ficha técnica, contém farinha de trigo, massa madre desidratada e sal, cuja massa é submetida à fermentação longa.

10. Diante do exposto, 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 para obtermos a correta classificação do produto.

11. 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 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)

12. 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.

13. Prosseguindo a nossa investigação classificatória, recorreremos às respectivas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh), que trazem os seguintes esclarecimentos para a posição NCM 19.01:

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**).

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

14. Constata-se, pelo exposto até aqui, que o pão italiano em tela é um produto de padaria¹, pré-cozido, e, portanto, encontra abrigo na posição NCM 19.05, por força da RGI 1.

15. 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

16. O produto sob análise, pão italiano pré-assado e congelado, classifica-se, de acordo com a RGI 6, na subposição NCM residual 1905.90, pois as precedentes não são adequadas.

17. A subposição 1905.90 possui os seguintes desdobramentos regionais em itens:

- 1905.90.10 Pão de forma
- 1905.90.20 Bolachas e biscoitos
- 1905.90.90 Outros

18. Por não corresponder aos textos anteriores, o produto em exame classifica-se no item NCM 1905.90.90, em consonância com a RGC 1, que corresponde ao seu código NCM/SH.

19. Cabe esclarecer que o código NCM/SH 1905.90.90 possui o seguinte Ex-tarifário do IPI :

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

01 Pão do tipo comum

20. Para uniformizar o entendimento a respeito de o que deve ser considerado “pão do tipo comum” para fins de aplicação do Ex 01 dos códigos 1901.20.10, 1901.20.90 e 1905.90.90, a Receita Federal publicou, recentemente, o Ato Declaratório Interpretativo (ADI) RFB nº 5, de 4 de dezembro de 2024, nos seguintes termos:

Art. 1º Este Ato Declaratório Interpretativo dispõe sobre a expressão “Pão do tipo comum”, constante dos “Ex 01” dos códigos 1901.20.10, 1901.20.90 e 1905.90.90 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - Tipi, aprovada pelo Decreto nº 11.158, de 29 de julho de 2022, e “Pão comum”, constante do art. 1º, caput, inciso XVI, da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004.

Art. 2º Para fins de enquadramento de produtos de panificação nos “Ex 01” da Tipi e no art. 1º, caput, inciso XVI, da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, entende-se por “pão comum” ou “pão do tipo comum” o pão de formato cilíndrico e alongado, com miolo branco creme e macio, e casca dourada e crocante, normalmente elaborado a partir da mistura ou pré-mistura de farinha de trigo, fermento biológico, água, sal, açúcar, aditivos alimentares e produtos de fortificação de farinhas, comumente denominado pão francês.

(Os grifos são nossos)

21. Portanto, por aplicação da RGC/TIPI 1 e do Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 5, de 2024, tem-se que o pão italiano não se enquadra no Ex 01 do código NCM/SH 1905.90.90 da TIPI.

22. Por fim, cabe ressaltar que a Solução de Consulta não convalida informações apresentadas pelo consulente, conforme o artigo 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

23. 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 Instrução Normativa RFB nº 2.169, 2023, e com as suas alterações posteriores; Regra Geral Complementar da TIPI 1 (RGC/TIPI 1); Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 5, de 2024, a mercadoria classifica-se no **código NCM 1905.90.90, sem enquadramento no Ex 01 da Tipi.**

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovada a Solução de Consulta, nos termos do artigo 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 29 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.

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