

**PROCESSO** - A. I. N° 110526.0051/08-2  
**RECORRENTE** - 3 HB DO BRASIL LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0066-04/09  
**ORIGEM** - IFMT - DAT/METRO  
**INTERNET** - 23/12/2009

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF N° 0369-11/09

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRODUTOS ENQUADRADOS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES DE SAÍDA DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Comprovada a classificação do produto comercializado como “bebida mista”, não se enquadrando no regime de substituição tributária definido no Protocolo ICMS 11/91. Infração improcedente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra Decisão da 4ª JJF, a qual, no Acórdão nº 0066-04/09, considerou Procedente a Ação Fiscal, exigindo ICMS no valor de R\$2.051,37, acrescido de multa de 60%, resultante da falta de retenção e recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia.

O autuado apresentou impugnação (fls. 20 a 22), sustentando que está situado no Estado do Rio de Janeiro, sujeito, portanto, às regras do Protocolo ICMS 11/91, relativos a produtos classificados sob o nº 2202 e não 2009900, nesse passo, transcrevendo a cláusula 1ª do aludido Protocolo, com indicação das tabelas da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NCN), no que tange a bebidas (NCN 2201, NCN 2202 e NCN 2203).

Aduziu o Impugnante que não estão mais sujeitas à substituição tributária as misturas de suco com a classificação NCM 2009.90.00, argumentando, ainda, que, de acordo com a legislação vigente, o produto comercializado só pode ser caracterizado como suco, portanto, não lhe sendo pertinente a substituição tributária.

De sua parte, o autuante, na informação de fls. 38 a 44, após comentários sobre a regulamentação das bebidas classificadas como “suco”, esclareceu que o produto GUARAMIX, como definido na embalagem, é uma bebida mista, obtida da diluição de extratos vegetais em água potável, classificada no art. 44, § 6º, do Decreto Federal nº 2.314/97, concluindo ser a mercadoria, do ponto de vista do Regulamento de bebidas, um tipo de refresco, classificado, de acordo com a Tabela TIPI, sob o código 2202XXXX, tendo inteira aplicação o Protocolo ICMS 11/1991, razão pela qual a ação fiscal deve ser mantida.

A Decisão da Junta de Julgamento Fiscal, objeto do Recurso Voluntário, julgou pela Procedência do Auto de Infração, destacando que a controvérsia diz respeito ao confronto da tese defensiva de se tratar de produto industrializado, “mistura de sucos”, classificado pela NCM 2009.90.00, não se enquadrando no regime de substituição tributária do Protocolo ICMS 11/91 e a do autuante, em contraposição, assegurando ser o produto classificado na NCM 2202, ou seja, um tipo de “refresco”, obtido a partir da diluição de extratos vegetais em água potável, logo compreendido no citado protocolo.

Após analisar e transcrever artigos do Decreto Federal nº 2.314/97, que dispõe sobre a padronização, a classificação, o registro, a inspeção, a produção e a fiscalização de bebidas, como suporte para a apreciação da lide, a instância de piso destacou que “*o suco é bebida não fermentada e não diluída, obtida da fruta que assegure a sua apresentação e conservação até o momento do consumo, não podendo conter substâncias estranhas à fruta ou parte do vegetal de sua origem, sendo vedada a adição, em sucos, de aromas e corantes artificiais.*”

Proseguiu o decisório na linha de que, pela análise da composição do produto discutido no feito, verifica-se que, além de extrato natural de guaraná, ginseng e açaí (que o classificaria como suco), também incluídos na composição se encontram aroma (açaí), água, ácido (ascórbico), conservantes (INS 211, 202), corantes (INS 150d) e acidulante (ácido cítrico), ou seja, diluído em água e adicionados outros produtos, o que conduz não ser ele conceituado como suco, mas enquadrado como refresco, conforme definido no § 6º, art. 44 do Decreto nº 2.314/97.

Dentro desse quadro, concluiu a JJF ser procedente a autuação, uma vez que o produto consignado na nota fiscal objeto da autuação (GUARAMIX), gerador da operação de venda para estabelecimento localizado neste Estado, não se enquadrava na posição NCM 2009.90.90, mas classificado na NCM 2202 (refrigerantes e refrescos), logo na seara do regime de substituição tributária previsto na Cláusula Primeira do Protocolo ICMS 11/91 (NCM 2201 a 2203).

Inconformado, o sujeito passivo interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário (fls. 61/62), insurgindo-se contra a Decisão de primeira instância, entendendo que o Relator direcionou o seu voto para a classificação do produto, objetivando descharacterizá-lo como suco, não o enquadrando como bebida energética.

Assegurou ter o Relator olvidado do objetivo do Protocolo ICMS 11/91, qual seja, tributar pelo regime de substituição tributária os refrigerantes, água, gelo e bebidas energéticas.

Após reproduzir a cláusula primeira do Protocolo ICMS 11/91, aduziu que se o objetivo for considerar o produto como congênere, poder-se-ia enquadrar refresco como similar de suco e não de refrigerante, porque não é gaseificado.

Alinhou que o protocolo não autoriza a tributação de produtos congêneres, ainda que classificados na mesma NCN de refrigerantes, alegando que o mesmo é taxativo ao citar que o regime está adstrito a refrigerante e água mineral.

Encerrou seu inconformismo, apelando pela improcedência do auto, sob o argumento de não ter a JJF competência para alterar dispositivos de um acordo interestadual, como pretendeu.

Em seu Parecer de fls. 74/75, a ilustre representante da PGE/PROFIS analisou os argumentos recursais, destacando que o cerne da questão está na classificação da mercadoria de forma a se verificar se inserida no regime de substituição tributária disciplinada no Protocolo ICMS 11/91.

Transcreveu a composição do produto descrito no rótulo de fl. 08, citando trecho do art. 40 do Decreto nº 2.314/97, onde a legislação define o conceito de “suco”, bem como o art. 44, do mesmo diploma, quando se estabelece o conceito de “refresco”.

Observou que o diferencial entre suco e refresco é a circunstância deste último ser diluído em água, e que no caso concreto do GUARAMIX consta do rótulo a adição de água em sua composição, não podendo, portanto, ser conceituado como suco, consoante pretende o recorrente.

Entendeu ser inviável o argumento da Irresignação de que a bebida em discussão não poderia ser considerada congênere de refrigerante, posto que a equiparação é feita apenas para efeito de enquadramento do produto em alguma das posições da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias, NBM/SH, e não por guardar alguma relação entre a composição deste ou de outro produto, ressaltando constar da tabela de fl. 43 o enquadramento dos refrigerantes e refrescos na posição 2202, cujas operações estão sujeitas ao Protocolo ICMS 11/91.

Por fim, opinou pelo Improvimento do Recurso Voluntário, por se encontrar correta a autuação, bem como a Decisão prolatada pela 4<sup>a</sup> JJF.

Pautado o processo para julgamento, durante a sessão, ao debater sobre a matéria, após leitura do relatório, esta Câmara de Julgamento Fiscal considerou como ponto fulcral da lide a correta classificação do produto (produto energético ou bebida mista), razão pela qual foi deliberada a remessa dos autos à Gerência de Substituição Tributária da Diretoria de Planejamento e Fiscalização, visando o fornecimento, por este setor especializado, de subsídios para a correta classificação do produto, além da confirmação, junto ao Ministério da Agricultura, se permanecem válidos a declaração e o registro do produto objeto da autuação.

A diligência de fl. 78 solicitou, ainda, que caso se constatasse ser o produto uma bebida mista, definir se poderia ser considerado refrigerante para efeito das determinações do Protocolo ICMS 11/91.

Cumprida a diligência e após as intimações do sujeito passivo e do autuante, objetivando o conhecimento do resultado, deve o PAF ser encaminhado à PGE/PROFIS, para emissão de Parecer conclusivo.

A Gerência de Substituição Tributária – GERSUC, consoante manifestação de fls. 82/84, apresentou sua resposta ao pedido da Câmara de Julgamento Fiscal, analisando, inicialmente, aspectos da classificação das bebidas energéticas e refrigerantes no tocante ao registro dos produtos no Ministério da Agricultura, anexando, às fl. 81, registro do produto autuado, impresso atualizado a partir de consulta feita ao site do referido Ministério, reproduzindo, também, consulta feita à Receita Federal sobre produto similar.

Por fim, concluiu que o produto denominado Guaramix não é bebida energética, estando registrado no Ministério da Agricultura como bebida mista de guaraná, açaí com aroma de ginseg, não estando submetida ao regime de substituição tributária previsto no Protocolo ICMS 11/91.

Retornados os autos à PGE/PROFIS, objetivando Parecer conclusivo, a ilustre procuradora Dra. Sylvia Maria Amoêdo Cavalcante, depois de apresentar a sua discordância da posição exarada no Parecer de fls. 74/75, pela procuradora Dra. Maria Olívia T. de Almeida, opinou pelo Provimento do Recurso Voluntário, com a decretação da improcedência da autuação, acatando, integralmente, as conclusões do Parecer da GERSU/DPF, onde se apresenta clara a posição da SEFAZ em relação à tributação incidente sobre a mercadoria em questão.

## VOTO

Do estudo minucioso do presente PAF, observa-se versar o Recurso Voluntário sobre o inconformismo do contribuinte com a Decisão da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal ao julgar totalmente procedente o Auto de Infração, onde é exigido imposto no valor de R\$2.057,37, acrescido de multa de 60%, em decorrência da falta de retenção do ICMS e seu recolhimento, devido por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia.

Nas razões recursais, o recorrente confirmou, de forma genérica, todas as teses arguidas na peça impugnatória, enfatizando, principalmente, o enquadramento da mercadoria discriminada na Nota Fiscal nº 3854 (bebida GUARAMIX) como “mistura de sucos”, com natureza da operação “vendas para fora do Estado”, CFOP 6101, consignando o corpo da nota a observação “Cód. Fiscal 2009000”.

Nesse contexto, cinge-se a controvérsia ao posicionamento conflitante sustentado, de um lado, pelo recorrente, na ótica do qual, de acordo com a legislação vigente, o produto comercializado só poderia “ser caracterizado como suco”, portanto não lhe sendo pertinente a substituição tributária, enquanto, em situação perfeitamente diversa, vislumbra o autuante, ao examinar as características do produto (ingredientes da composição), ser o GUARAMIX, como definido na

embalagem, uma bebida mista, obtida da diluição de extratos vegetais em água potável, classificada no art. 44, § 6º, do Decreto Federal nº 2.314/97, concluindo ser “um tipo de refresco”, sujeito às regras do Protocolo ICMS 11/91, com imposto devido, ao Estado destinatário, por substituição tributária, através de retenção feita e recolhida pelo remetente.

Portanto, o âmago da lide encontra-se na discussão da classificação do produto dentro da legislação pertinente, visando definir a incidência ou não da antecipação tributária.

Destarte, objetivando a melhor fundamentação para julgar a questão, decidiu essa Câmara buscar, junto à Gerência de Substituição Tributária da Diretoria de Planejamento e Fiscalização da SEFAZ-BA, subsídios que indicassem, sem margem a dúvidas, a correta classificação do produto, ou seja, se bebida energética ou mista.

Em Parecer de fls. 82/84, o auditor gerente da DPF/GERSU demonstrou, de forma cristalina e didática, que não obstante o sujeito passivo ter equivocadamente mencionado na Nota Fiscal nº 3854 a classificação do produto na posição 2009 da NCM, a mercadoria objeto da lide, conforme documento de fl. 81, encontra-se registrada no Ministério da Agricultura, enquadrada como bebida mista de guaraná, açaí e ginseng, não pertencente à classe de isotônicos ou energéticos.

Assim, de acordo com a própria denominação aplicada pelo sujeito passivo na Nota Fiscal, identificando o produto como “bebida mista” e a confirmação pelo registro no Ministério da Agricultura, como também pela “Solução de Consulta nº 35 de 17/10/2003” do Ministério da Fazenda Secretaria da Receita Federal, transcrita em seu Parecer pelo Gerente da GERSU, fl. 83, não se aplica o regime de substituição tributária previsto no Protocolo ICMS 11/99, por tratar-se o Guaramix de bebida mista.

Por conseguinte, da análise das peças e documentos constantes do processo, principalmente da conclusão do Parecer da GERSUC, onde se encontra consignado que: “*A substituição tributária só se aplica se a descrição do produto estiver textualmente no dispositivo legal, Regulamento do ICMS ou acordo interestadual. Só a classificação fiscal não é suficiente para determinar o seu tratamento tributário, tem de haver uma consonância entre o seu código e sua descrição.*” comungo do entendimento emanado pela PGE/PROFIS, no Opinativo de fl. 93, na linha de que seja modificada a Decisão de primeira instância para se decretar a improcedência do presente Auto de Infração.

Por tais fundamentos, posicionei-me no sentido de dar PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para julgar IMPROCEDENTE a imputação aplicada pela fiscalização.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração nº 110526.0051/08-2, lavrado contra **3 HB DO BRASIL LTDA.**

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de dezembro de 2009.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

VALNEI SOUSA FREIRE – RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA – REPR. DA PGE/PROFIS