

**PROCESSO** - A. I. Nº 281074.0104/09-7  
**RECORRENTE** - CENTER MIX COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JF nº 0081-02/10  
**ORIGEM** - IFMT - DAT/METRO  
**INTERNET** - 27/12/2011

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0360-11/11

**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 2ª JF, a qual, no Acórdão nº 0081-02/10, considerou Procedente a Ação Fiscal, exigindo ICMS no valor de R\$2.975,40, 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, através de procurador, apresentou impugnação (fls. 19 a 21), sustentando basicamente que a mercadoria objeto da lide não é passível de substituição tributária, por não se enquadrar no Protocolo ICMS 11/91.

Aduziu que a natureza do produto autuado se constitui de uma *bebida mista*, e não de um energético, como considerado pela fiscalização, apresentando conceitos sobre a classificação da bebida energética, definida em Portaria da ANVISA – Ministério da Saúde.

Às fls. 41/43, o autuante prestou a informação fiscal de praxe, rebatendo todas as razões defensivas e mantendo integralmente o seu procedimento fiscal.

A Junta de Julgamento Fiscal decidiu pela Procedência do Auto de Infração, destacando, inicialmente, que as operações interestaduais com mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária regem-se pelas normas previstas em Acordos, Protocolos e Convênios, nos termos do artigo 9º da Lei Complementar nº 87/96, sendo, no caso concreto, o lançamento fundamentado no Protocolo ICMS 11/91.

Prosseguindo, asseverou ser o cerne da questão a classificação dos produtos constantes da nota fiscal autuada como bebidas energéticas, código NCM 2106.9030, ou não, decidindo a matéria na seguinte literalidade:

*“Verifico que no mérito, é recorrente a questão sob análise, conforme jurisprudência do CONSEF, a exemplo do Acórdão JF nº 0042-02/10, desta Junta de Julgamento Fiscal, que trata da mesma matéria, sujeito passivo e o mesmo autuante, bem como a quase literalidade das arguições trazidas pela defesa e informação fiscal.*

*Verificada a identidade entre os argumentos trazidos pelo impugnante e o voto proferido no Acórdão JF nº 0042-02/10 (Decisão unânime), cujo entendimento acolho, - haja vista que participei como um dos julgadores - para integrar o presente voto, passando, assim, a reproduzir parte da conclusão do aludido voto, quanto ao mérito em questão, in verbis:*

*Pela análise dos elementos constantes do processo, verifico que a nota fiscal 0304 (fl.12) que acobertava o transporte das mercadorias consigna “Beb. Mista Guaramix – premiu, sport e copo”.*

*O rótulo do produto cuja cópia foi juntada à fl. 11, contém informação de que é composto dos seguintes ingredientes: Extrato natural de guaraná, extrato natural de ginseng (panax), extrato natural de açaí, aroma idêntico ao natural açaí, água, açúcar, ácido ascórbico, conservadores INS 211 e INS 202; Corante INS 150d; acidulante cítrico INS 330.*

*Embora o Dec. Federal 2.314/97 invocado pelo autuante e pelo contribuinte, não trate de aplicação da legislação tributária, o mesmo dispõe sobre a padronização, a classificação, o registro, a inspeção, a produção e a fiscalização de bebidas, motivo pelo qual faço uso dos seus conceitos para fins da apreciação da lide.*

*Na sua defesa, o sujeito passivo após a apresentação de alguns conceitos conclui que o produto comercializado é caracterizado como suco, ficando fora do regime de substituição tributária.*

*O art. 40 do Dec. 2.314/97 define como:*

*Suco ou sumo é a bebida não fermentada, não concentrada e não diluída, destinada ao consumo, obtida da fruta madura e sã, ou parte do vegetal de origem, por processamento tecnológico adequado, submetida a tratamento que assegure a sua apresentação e conservação até o momento do consumo, onde:*

*I - o suco não poderá conter substâncias estranhas à fruta ou parte do vegetal de sua origem, excetuadas as previstas na legislação específica.*

*...*

*VI - é proibida a adição, em sucos, de aromas e corantes artificiais;*

*§ 3º Suco misto é o suco obtido pela mistura de duas ou mais frutas e das partes comestíveis de dois ou mais vegetais, ou dos seus respectivos sucos, sendo a denominação constituída da palavra suco, seguida da relação de frutas e vegetais utilizados, em ordem decrescente das quantidades presentes na mistura.*

*Já o art. 44º do mesmo diploma legal define como sendo:*

*refresco ou bebida de fruta ou de vegetal é a bebida não gaseificada, não fermentada, obtida pela diluição, em água potável, do suco de fruta, polpa ou extrato vegetal de sua origem, com ou sem açúcar. (Redação dada pelo Decreto nº 3.510, de 2000).*

*....*

*§ 4º O refresco de guaraná deverá conter no mínimo dois centésimos por cento da semente de guaraná (gênero Paullinia), ou seu equivalente em extrato, por cem mililitros de bebida.*

*...*

*§ 6º Refresco misto ou bebida mista de frutas ou de extratos vegetais é a bebida obtida pela diluição em água potável da mistura de dois ou mais sucos de frutas ou de extratos vegetais, devendo o somatório do teor de sucos e extratos vegetais ser estabelecido em ato administrativo.*

*Pelo acima descrito, 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.*

*Pela análise da composição do produto objeto da autuação, verifico que é composto de extrato natural de guaraná, ginseng e açaí, o que o classificaria como suco, entretanto entra na composição também, aroma (açaí), água, ácido (ascórbico), conservantes (INS 211, 202), corantes (INS 150d) e acidulante (ácido cítrico). Logo, o produto em questão é diluído em água e adicionado outros produtos que determina não ser conceituado na qualidade de suco.*

*Assim sendo, o produto se enquadra na condição de refresco que conforme definido no art. 44 do Dec. 2.314/97 como sendo bebida de fruta obtida pela diluição, em água potável, do suco de fruta, polpa ou extrato vegetal de sua origem e como se trata de mistura de extratos naturais, o previsto no §6º do mesmo dispositivo e diploma legal:*

*§ 6º Refresco misto ou bebida mista de frutas ou de extratos vegetais é a bebida obtida pela diluição em água potável da mistura de dois ou mais sucos de frutas ou de extratos vegetais, devendo o somatório do teor de sucos e extratos vegetais ser estabelecido em ato administrativo.*

*§ 2º Para os efeitos deste Protocolo, equiparam-se a refrigerante as bebidas hidroeletrólíticas (isotônicas) e energéticas, classificadas nas posições 2106.90 e 2202.90 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias, Sistema Harmonização - NBM/SH.”*

*Assim, neste norte, não houve equívoco na interpretação fiscal, haja vista a previsão para substituição tributária para bebidas energéticas que possam estar na posição 2106.90 e 2202.90, que se equiparam a refrigerantes, conforme § 2º, da Cláusula Primeira do Protocolo ICMS 11/91.*

*Por tudo que foi exposto, concluo que os produtos consignados na nota fiscal objeto da autuação (Guará Mix) que acobertavam a operação de venda proveniente do Estado do Rio de Janeiro para estabelecimento localizado neste Estado não se enquadra na condição de suco, como quis fazer crer o sujeito passivo e sim classificado nas posições NCM 2106.90 e 2202.90 (equipara-se a refrigerante as bebidas hidroeletrólíticas (isotônicas) e energéticas, classificadas nas referidas posições), portanto produto enquadrado no regime de substituição tributária previsto na Cláusula Primeira do Prot. ICMS 11/91 (NCM 2201 a 2203), portanto está correta a exigência fiscal, subsistente a infração.*

*Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”*

Inconformado com a Decisão de primeira instância, o sujeito passivo interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário (fls. 65/69), assegurando ter o “Auditor” se equivocado ao incluir os produtos GUARAMIX no rol das mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.

Argumentou que o produto é comercializado sem a retenção do imposto, porquanto não se enquadra no regime de substituição estabelecido no Protocolo 11/91, conforme decisões do CONSEF, sobre o mesmo fato gerador, inclusive tendo o próprio recorrente como autuado, *“ficando caracterizada a ocorrência de lançamento equivocado quanto ao relatado e quanto aos critérios jurídicos aplicados, caracterizando-se, assim, erro de fato e erro de direito”*.

Invocou e transcreveu a ementa do Acórdão CJF nº 0369-11/09, julgando infração idêntica como improcedente, afirmando que, mais uma vez, o fisco estadual incorreu em equívoco ao confundir o produto comercializado pelo autuado, o qual, como já informado em outras oportunidades, se trata de um refresco misto de guaraná com açaí, adicionado de aroma de *ginseng*, não gaseificado, registrado no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento sob o nº RJ 77950 00002-5.

Em seguida, visando ilustrar a sua tese, trouxe considerações a respeito das características das bebidas energéticas e isotônicas, citando e reproduzindo textos de autores de livros sobre a matéria.

Por último, invocou *“solidariamente e subsidiariamente, o acórdão JJF nº 0062-05/10 da 5ª Junta de Julgamento Fiscal”*, sobre a mesma matéria, transcrevendo a ementa, onde se confirma a classificação do produto como “bebida mista”, mercadoria que não se enquadra no regime de substituição tributária, estabelecido no Protocolo ICMS 11/91.

Concluiu sua irresignação, juntando da conclusão proferida pelo Gerente do SAT/DPF/GERSU, em 10/09/2009, respeitante ao Auto de Infração nº 110526.0051/08-2, e requerendo o julgamento pela total nulidade do Auto de Infração e seu consequente arquivamento.

Em seu Parecer de fls. 99/101, a ilustre representante da PGE/PROFIS, após analisar os argumentos recursais, ratificou ser o âmago da questão a classificação da mercadoria, objetivando verificar se inserida no regime de substituição tributária disciplinada no Protocolo ICMS 11/91.

Assim, ressaltou que as decisões administrativas colacionadas ao presente lançamento tributário demonstravam a verdadeira natureza do produto GUARAMIX, enquadrando-o como bebida mista de guaraná, açaí e *ginseng*, não pertencente à classe dos isotônicos ou energéticos.

A par disso, destacou a existência de prova técnica relevante, constante do Parecer elaborado pela GERSU – SEFAZ, em matéria idêntica à relatada no Processo sob apreço, o qual confirmou a classificação da mercadoria como bebida mista, portanto, excluída da aplicação do regime da substituição tributária.

Finalizou opinando pelo Provimento do Recurso Voluntário, porquanto se encontravam presentes no feito argumentos jurídicos capazes de promover a revisão do acórdão recorrido.

A douta procuradora assistente da PGE/PROFIS, à fl. 102 da procedimentalidade, despachou ratificando o Parecer de fls. 99/101, na linha do provimento do Recurso Voluntário.

No Órgão Colegiado, tendo sido designado Relator, depois de examinar detidamente o feito, o submeto a julgamento, nesta Sessão.

## VOTO

Versa o Recurso Voluntário sobre o inconformismo do contribuinte com a Decisão proferida pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal ao julgar totalmente procedente o Auto de Infração epigrafado, onde se exige imposto no valor de R\$2.975,40, acrescido de multa de 60%, em decorrência da falta de retenção e recolhimento do ICMS, devido por antecipação, na condição de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, decorrentes de vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia.

Nas razões recursais, foi enfatizado, sobretudo, o fato de a mercadoria discriminada na Nota Fiscal nº 000306 (bebida GUARAMIX) não se enquadrar no regime de substituição estabelecido no Protocolo 11/91, porquanto bebida mista, composta de guaraná, açaí e aroma de ginseng, não gaseificada e devidamente registrada no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, conforme diversas decisões administrativas já proferidas por este CONSEF.

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 diametralmente oposta, vislumbra o autuante ser o GUARAMIX, como definido na embalagem (ingredientes da composição), uma bebida mista, obtida da diluição de extratos vegetais em água potável, não classificada no art. 40 do Decreto Federal nº 2.314/97, daí concluindo ser um refrigerante, 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 no âmbito da legislação pertinente, visando definir a incidência, ou não, da antecipação tributária.

Considerando que a questão já foi objeto de julgamento, em diversas oportunidades, por este Órgão, bem como evidenciada a completa identidade do tema e argumentos defensivos existentes entre o Auto de Infração em discussão e o voto proferido por este mesmo relator, em Decisão unânime da 1ª CJF, consubstanciada no acórdão CJF nº 0369-11/09, valho-me de tal fundamento para decidir a matéria, transcrevendo, a seguir, trecho essencial do aludido julgamento:

(...)

*“Destarte, objetivando a melhor fundamentação para julgar a questão, decidi esta 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 GERSU, 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."*

Concludentemente, evitando delongas desnecessárias e compartilhando do entendimento oriundo do Parecer da PGE/PROFIS (fls. 99/102), posiciono-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 **281074.0104/09-7**, lavrado contra **CENTER MIX COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.**

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de novembro de 2011.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

VALNEI SOUSA FREIRE - RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS