

A. I. N.<sup>º</sup> - 124157.0855/10-7  
AUTUADO - CENTER MIX COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.  
AUTUANTE - ANTÔNIO JOSÉ DOS SANTOS  
ORIGEM - IFMT/METRO  
INTERNET - 02.03.2011

**4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO JJF N<sup>º</sup> 0004-04/11**

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. BEBIDAS ISOTÔNICAS. CONTRIBUINTE ESTABELECIDO EM OUTRO ESTADO. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. O autuado seria contribuinte substituto para a obrigação do recolhimento do imposto, relativo às operações subsequentes, nas vendas ou transferências realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, definido através do Protocolo ICMS n<sup>º</sup> 11/91, firmado entre os Estados envolvidos na operação, se a mercadoria comercializada se enquadrasse como bebidas hidroeletrólíticas (isotônicas) e energéticas. Contudo, restou comprovada tratar-se de “bebida mista”, não enquadrada no regime de substituição tributária definido no Protocolo ICMS 11/91. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão não unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 22/04/2010, exige o ICMS de R\$ 8.661,84, acrescido da multa de 60%, sob acusação de que o autuado deixou de proceder a retenção do ICMS, e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, na venda realizada para contribuinte localizado no Estado da Bahia, através do DANFE n<sup>º</sup> 1.890, conforme Termo de Apreensão e Ocorrências e documentos às fls.4 a 10 dos autos. Foi consignado, ainda, no campo “Descrição dos Fatos”, que: “*Mercadorias tributadas (Bebidas Guaramix), elencadas na Substituição Tributária conforme Protocolo n<sup>º</sup> 11/91, sem o comprovante de pagamento do ICMS devido na operação, referente ao DANFE N<sup>º</sup> 001.890 (cópia anexa), conforme prevê o RICMS/Ba, Decreto n<sup>º</sup> 6.284/97.*”

O autuado, através de seu procurador, dentro do prazo regulamentar, em sua defesa às fls. 17 a 20, apresenta impugnação ao Auto de Infração, onde, inicialmente, invoca o Acórdão CJF n<sup>º</sup> 0369-11/09 da 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal, no qual consigna em sua Ementa que “*Comprovada a classificação fiscal 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.*”

Em seguida, aduz o autuado que o fisco incorre, mais uma vez, no lamentável equívoco de confundir o produto comercializado, que se trata de um refresco misto de guaraná com açaí, adicionado de aroma de ginseng, não gaseificado, devidamente registrado no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento sob n<sup>º</sup> RJ 77950 00002-5.

Salienta o defendente que, por não ser o produto gaseificado, não pode ser confundido com refrigerantes, que têm embalagem, refrigeração e lacres (tampas) específicos. Afirma que, de acordo com o artigo 23 do Decreto 6871/09, que dispõe sobre a padronização, a classificação, o registro, a inspeção, produção e fiscalização de bebidas, refrigerante é uma bebida que contém, obrigatoriamente, saturado de dióxido de carbono.

Também, não se pode confundir o produto autuado com uma bebida isotônica e ou energética, pois, de acordo com texto do livro “Química de Alimentos” (Autoras: Eliana Paula Ribeiro e Elisena A. G. Seravalli – Editora: Edgard Blucher Ltda.), “A principal característica das bebidas energéticas, que podemos considerar como estimulantes é que, na sua composição, contém cafeína, um estimulante do Sistema Nervoso Central (SNC), em concentrações semelhantes a de um café. Além de cafeína, os energéticos apresentam os seguintes componentes: Taurina; Glucoronolactona, Vitaminas e Carboidratos. Já os isotônicos são bebidas cuja função é repor os sais perdidos pelo suor, pois são chamados de repositores hidroeletrolíticos. A composição fundamental dessas bebidas é a combinação entre os sais de sódio, de potássio e em menor escala, sais de magnésio.

Invoca, solidariamente e subsidiariamente, o Acórdão JJF nº 0062-05/10 da 5ª Junta de Julgamento Fiscal, cuja Ementa consigna que “...Comprovada a classificação do produto comercializado como “bebida mista”. Mercadoria não se enquadra no regime de substituição tributária estabelecido no Protocolo ICMS 11/91. Auto de Infração improcedente. DECISÃO UNÂNIME”

Finalmente, às fls. 25 a 27 dos autos, anexa conclusão proferida pelo Sr. José Jorge dos Santos Sousa, gerente do SAT/DPF/GERSU, de 10/09/2009, em atenção ao ofício nº 0538/09, relativo ao Auto de Infração nº 110526.0051/08-2, contra a empresa 3HB do Brasil Ltda., a qual consigna que:

*“Diante do exposto, concluímos que o produto Guaramix não é bebida energética, estando registrado no Ministério da Agricultura, fls. 81, como bebida mista de guaraná, açaí com aroma de ginseng. Não se aplicando o regime de substituição tributária previsto no Prot. ICMS 11/91.*

*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.”*

Assim, pelas razões expostas, roga pela nulidade do presente Auto de Infração.

O autuante, em sua informação às fls. 37 a 45, rebateu as razões defensivas ponderando que:

a) O autuado ao efetuar operação interestadual com mercadorias sujeitas à substituição tributária de acordo preceitos contidos no Protocolo 11/91, através do DANFE nº 1.890, contemplando bebidas mistas Gauramix em diversas embalagens, originadas do Estado do Rio de Janeiro (Estado signatário do Protocolo ICMS 11/91) e destinadas a contribuinte do ICMS no Estado da Bahia, descumpriu exigência da legislação pertinente, pelo fato de ter deixado de proceder à retenção do ICMS-ST e/ou deixar de efetuar o pagamento do imposto através de GNRE, devido pela operação na sua origem sobre as mercadorias tributadas, infringindo o disposto na cláusula primeira do citado Protocolo ICMS 11/91 e art. 370 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97.

b) Não se trata de bebida mista, não sujeita a substituição tributária, como entende o autuado, uma vez que pelo rótulo constante na embalagem do produto, anexado à fl. 46 do processo, o mesmo contém os seguintes ingredientes: extrato natural de guaraná, extrato natural de ginseng (panax), extrato natural de açaí, água, açúcar, ácido ascórbico. Conservadores: INS 211 e INS 202; Corante: INS 150d; Acidulante: ácido cítrico INS 330. Traz, ainda, informação nutricional de: valor energético 240 kcal, carboidratos 40g, proteínas 20g sódio 50mg, vitamina C 85mg e potássio 43mg. Lembra, ainda, que a impugnante mantém propaganda na internet para o produto guaramix como composto energético, através do site: [www.bebidasmix.com](http://www.bebidasmix.com) (fl. 47).

c) O Decreto Federal nº 2.314/97 (fl. 41), o qual regulamenta a Lei nº. 8.918/94, embora não tenha aplicação na legislação tributária, o mesmo conceitua e padroniza a classificação o registro, a inspeção e a fiscalização de bebidas, que dispõe sobre a padronização, a classificação, o registro, a inspeção, a produção e a fiscalização de bebidas, define no artigo 40 que:

*“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*

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

II - o suco que for parcialmente desidratado deverá ser denominado de "suco concentrado".

... VI - é proibida a adição, em sucos, de aromas e corantes artificiais."

Assim, o autuante aduz que, embora o defendente tente descaracterizar o entendimento dado ao produto como sendo pertencente à posição do grupo NCM 2106.90 a 2202.90 (refrigerante, bebidas hidroeletrolíticas (isotônicas) e energéticas), para passar uma idéia de mistura de suco resguardada na NCM 2009.90.00, suscita a observância do enunciado nos artigos 40 e 43 do diploma legal, que trata tecnicamente do assunto, conforme transrito na informação fiscal.

d) Ressalta, ainda, que a tabela do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI contempla o produto sob o manto NCM 2106.90 a NCM 2202.10, como sendo Refrigerantes e Refrescos, elencados na Substituição Tributária do ICMS.

Concluiu o autuante mantendo, na íntegra, o Auto de Infração por entender que, pela sua composição, o guaramix recebe a classificação fiscal NCM 2202 (refrigerantes e refrescos), elencada na substituição tributária com previsão no Protocolo ICMS 11/91, do que anexa documentos às fls. 46 a 50 dos autos.

Intimado a se pronunciar sobre os novos documentos acostados à informação fiscal, o autuado não se manifesta.

## VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir do remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição, o ICMS-ST de R\$ 8.661,84, acrescido da multa de 60%, relativo às operações subsequentes, na venda de "Bebidas Guaramix" realizada para contribuinte localizado no Estado da Bahia, através do DANFE nº 1.890, sem o comprovante de pagamento do ICMS devido na operação, elencadas, segundo o autuante, na Substituição Tributária conforme Protocolo nº 11/91.

Por se tratar de lide idêntica à tratada no Acórdão CJF nº 0369-11/09, emanado da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, relativo ao PAF de nº 110526.0051/08-2, cuja composição da mesa fazia parte à época, e tendo acompanhado o voto do Relator VALNEI SOUSA FREIRE, haja vista ter sido a Decisão unânime, como também por manter o mesmo entendimento, peço vênia para transcrever parte do referido voto, cujo teor considero parte integrante do presente voto:

## VOTO

[...]

*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 dúvida, 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, posiciono-me no sentido de dar PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para julgar IMPROCEDENTE a imputação aplicada pela fiscalização.

Ante o exposto, mantendo coerência com a posição acima adotada pela instância superior de julgamento, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### VOTO DISCORDANTE

O Auto de Infração acusa o contribuinte de não ter feito a retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição, por força do Protocolo 11/91.

Conforme descrição dos fatos indicados no Auto de Infração, a empresa deu saída de mercadoria (Guaramix) para contribuinte localizado neste Estado e o cerne da questão é que:

- 1) O impugnante afirma que se trata de produto industrializado, que constitui um “refresco misto de guaraná com açaí, adicionado de aroma de ginseng, não gaseificado” classificado pela NCM 2009.90.00, produto que não se enquadra no regime de substituição tributária, com regras estabelecidas no Prot. ICMS 11/91;
- 2) O autuante afirma que se trata de produto classificado na NCM 2202, ou seja, “um tipo de refresco” obtido a partir da diluição de extratos vegetais em água potável, como açúcar ou não, consequentemente enquadrado no citado Protocolo.

A Cláusula primeira do Prot. ICMS 11/91 estabelece que nas operações interestaduais com cerveja, inclusive chope, refrigerante, água mineral ou potável e gelo, classificados nas posições 2201 a 2203 da NCM, fica atribuída ao estabelecimento industrial, importador, arrematante de mercadorias importadas e apreendidas ou engarrafador de água, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes.

Por sua vez, os §§ 1º e 2º prevê que aplica-se, também, às operações com xarope ou extrato concentrado, classificado no Código 2106.90.1 e equiparam-se a refrigerante as bebidas hidroeletrólíticas (isotônicas) e energéticas, classificadas nas posições 2106.90 e 2202.90 da NCM.

Pela análise dos elementos constantes do processo, verifico que a Fe 1890 (fl. 7) que acobertava o transporte das mercadorias consigna “REFRESCO/GUARAMIX PREMIU GARRAFA PET CX C/24 X 500 ML” tendo sido grafado no campo de dados adicionais que a codificação fiscal é NCM 2202.1000.

O rótulo do produto cuja cópia foi juntada à fl. 12, 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 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 autuado após a apresentação de alguns conceitos conclui que o produto comercializado é caracterizado como um “refresco misto” ficando fora do regime de substituição tributária.

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

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.

Assim sendo, o produto se enquadra como refresco que conforme definido no art. 44 do Dec. 2.314/97 como 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.

Embora não faça parte do ordenamento jurídico do Estado da Bahia, o autuante acostou às fls. 49/50, cópia da Port. 105/2007 da Secretaria da Fazenda do Distrito Federal na qual relaciona o produto objeto da autuação (GUARAMIX 500 ML – fl. 50) como produto enquadrado no regime de substituição tributária classificada no Anexo IV – BEBIDAS HIDROELETROLÍTICAS (ISOTÔNICAS) E ENERGÉTICAS. De acordo com o acima exposto, me coaduno com o posicionamento da administração tributária daquele Estado.

Por tudo que foi exposto, concluo que os produtos consignados na nota fiscal objeto da autuação (Guaramix) que acobertavam a operação de venda para estabelecimento localizado neste Estado se enquadra na posição NCM 2202 (refrigerantes e refrescos), portanto produto enquadrado no regime de substituição tributária previsto na Cláusula Primeira do Prot. ICMS 11/91 (NCM 2201 a 2203) e correta a exigência fiscal.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **124157.0855/10-7**, lavrado contra **CENTER MIX COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.**

Esta Junta recorre, de ofício, desta decisão, para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de fevereiro de 2011.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/VOTO DISCORDANTE

FERNANDO A. B. DE ARAÚJO – RELATOR

PAULO DANILLO REIS LOPES - JULGADOR