

A. I. Nº - 124157.0761/09-9
AUTUADO - CENTER MIX COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.
AUTUANTE - ANTÔNIO JOSÉ DOS SANTOS
ORIGEM - IFMT/DAT-METRO
INTERNET - 18.03.2011

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF Nº 0027-04/11

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÃO DE SAÍDA DE PRODUTOS CONSIDERADOS ENQUADRADOS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. GUARAMIX. FALTA DE RETENÇÃO. LANÇAMENTO 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 descaracterizada. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão não unânime. Vencido o voto do Relator.

RELATÓRIO

O Auto de Infração foi lavrado em 24/10/09, exige ICMS no valor de R\$11.222,24, acrescido da multa de 60%, relativo à falta de retenção e recolhimento do ICMS, em virtude do Protocolo ICMS 11/91, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Consta, na descrição dos fatos que se refere às mercadorias consignadas no DANFE 865 e Termo de Apreensão juntado ao processo.

O autuado, na defesa apresentada à fl. 21, inicialmente discorre sobre a infração, relativa à apreensão das mercadorias por a fiscalização entender que se trata de “bebidas energéticas” elencadas no Protocolo ICMS 11/91.

Argumenta que “a mercadoria em apreço é um REFRESCO, constituído por uma bebida mista a base de açaí, classificação fiscal 2202.1001, fora, portanto da substituição tributária estabelecida pelo art. 353 do RICMS”.

Insiste que não se trata de bebidas energéticas, que são produtos elaborados à base de 90% de carboidratos, podendo ser ainda acrescido de vitaminas e minerais conforme classificação da ANVISA (item 4.3.2). Diante do exposto requer a improcedência da autuação.

O autuante na informação fiscal prestada (fls. 36 a 44) discorre sobre as alegações defensivas, transcreve o Prot. ICMS 11/91, artigos 370, 373, 911 e 915 do RICMS/BA indicados no enquadramento da infração e aplicação da multa.

Contesta as alegações defensivas dizendo que ao fabricar e comercializar os produtos (GUARAMIX) a empresa deve seguir as normas previstas na legislação pertinente, no que concerne ao enquadramento e/ou classificação do produto.

Afirma que o produto objeto da autuação indica no rótulo da embalagem a seguinte composição: “Extrato 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”. E ainda como informação nutricional: “Valor energético 240 cal, carboidratos 40g, proteínas 20g, sódio 50mg, vitamina C 85mg e potássio 43mg”.

Chama a atenção que no site da empresa (www.bebidasmix.com) o produto é apresentado como sendo um composto energético, não existindo dúvida que o impugnante “mascara o código NCM, apenas com a finalidade de burlar o fisco e deixar de recolher o imposto antecipado”.

Diz que para reforçar o seu posicionamento, acosta às fls. 48/49 cópia da Port. 155/09 expedida pela Secretaria da Fazenda do Distrito Federal onde o produto “Guaramix é pautado como Bebidas Hidroeletrólíticas (isotônicas) ou Energéticas”.

Transcreve às fls. 40/43 o Dec. Federal 2.314/97, que embora não tenha aplicação na legislação tributária, “conceitua e padroniza a classificação, o registro, a inspeção e a fiscalização de bebidas”.

Afirma que embora o impugnante tente descaracterizar o produto como pertencente à posição do grupo NCM 2106.90 a 2202.90 (refrigerante, bebidas hidroeletrólíticas (isotônicas) e energéticas, para caracterizar como mistura de suco resguardada na NCM 2209.90.00 suscita observar os enunciados dos artigos 40 e 43, do citado Decreto Federal que trata tecnicamente da classificação dos produtos.

Ressalta que a Tabela de Incidência do IPI (TIPI) contempla como refrigerantes e refrescos os produtos elencados na NCM 2106.90 a NCM 2202.10, conforme transcreveu às fls. 42/43, os quais estão elencados na substituição tributária.

Entende que o GUARAMIX, como definido na embalagem é uma bebida mista classificada como produto enquadrado no regime de substituição tributária, sendo o remetente responsável pela retenção e recolhimento do imposto conforme decisão contida no Acórdão JJF 066-04/09 cuja cópia acostou às fls. 50/52, que julgou procedente o Auto de Infração 110526.0051/08-2 referente ao mesmo produto.

Salienta que o recorrente tenta confundir a fiscalização rotulando na embalagem como produto energético e utiliza classificação fiscal NCM 2009.90.00 correspondente a “suco de frutas” que de acordo com a legislação federal “tais misturas diluídas em água não podem ser consideradas suco de frutas” como tenta demonstrar a defendente.

Conclui afirmando que pela composição do produto (GUARAMIX) sua classificação fiscal é NCM 2202 (refrigerantes e refrescos), produto enquadrado no regime de substituição tributária (Prot. ICMS 11/91) e não tendo o remetente promovido a retenção e o recolhimento do ICMS, ensejou a lavratura do Auto de Infração para exigir o crédito tributário de direito da Fazenda Pública Estadual. Requer a procedência do Auto de Infração.

O autuado foi intimado para tomar conhecimento da informação fiscal e se manifestou às fls. 56/60. Inicialmente invoca a seu favor a decisão contida no Acórdão 0369-11/09 da 1ª Câmara do CONSEF no qual decidiu que o produto comercializado tem como classificação fiscal “bebida mista” que não é enquadrado no regime de substituição tributária.

Argumenta que o autuante cometeu um equívoco quanto ao produto comercializado por se tratar de “um refresco misto de guaraná com açaí adicionado de aroma de ginseng, não gaseificado (dióxido de carbono)”. Diz que por não ser gaseificado não pode ser confundido com refrigerante que possui embalagem, refrigeração e lacres (tampas) específicos, nos termos do art. 23 do Dec. 6.871/09 que dispõe sobre a padronização, a classificação, o registro, a inspeção, produção e fiscalização de bebidas. Ressalta que o refrigerante é uma bebida saturada de dióxido de carbono.

Afirma que não se pode confundir o produto com uma bebida isotônica e ou energética. Transcreve os conceitos contidos no livro Química de Alimentos de autoria de Eliana Paula Ribeiro e Elisena A. G. Serravalle, indicando que as energéticas são estimulantes contendo cafeína e as isotônicas proporcionam a reposição dos sais perdidos pelo suor, por atletas e outras pessoas submetidas a esforço físico intenso (repositor hidroeletrólítico).

Esclarece que como produto do GUARAMIX “não produz, não mantém e não se responsabiliza por páginas ou sítios da internet”, nem tampouco pelas opiniões de pessoas que consomem o produto. Afirma que não tem como impedir que quem comercialize o produto atribua outras qualidades associadas a outras linhas de bebidas.

Invoca ainda subsidiariamente a decisão contida no Acórdão JJF 062-05/10 que decidiu que o produto comercializado se trata de bebida mista e não enquadrada no regime de substituição tributária. Também diz que junta com a defesa “conclusão proferida pelo ilustre Sr. José Jorge dos Santos Sousa m. d. do SAT/DPF/GERSU” em atenção ao ofício 0538/09, relativo ao Auto de Infração 110526.0051/08-2 contra a empresa 3HB do Brasil Ltda [não foi juntado ao processo].

VOTO

O Auto de Infração acusa o contribuinte de não ter feito a retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição, de acordo com regras estabelecidas no Prot. ICMS 11/91.

A lide estabelecida é que o autuado alega que o produto objeto da autuação (Bebida Mista Guaramix) é uma “bebida mista” que não se submete às regras do citado Protocolo e o autuante afirma ser classificado na NCM 2202 (refrigerantes e refrescos), do mencionado Protocolo.

Pela análise dos elementos constantes do processo, verifico que no DANFE 0865 (fl. 9) foi indicado no campo de dados adicionais que a codificação fiscal é NCM 2009.90.00.

Na defesa apresentada o autuado afirmou que “a mercadoria em apreço é um REFRESCO, constituído por uma bebida mista a base de açaí, classificação fiscal 2202.1001”.

O rótulo do produto (fl. 45) contém informação de que o produto é composto dos seguintes ingredientes: Extrato natural de guaraná, ginseng (panax), açaí e aroma idêntico ao natural de açaí, água, açúcar, ácido ascórbico, conservadores INS 211 e INS 202; Corante INS 150d; Acidulante cítrico INS 330.

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, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes.

Por sua vez, os §§ 1º e 2º prevêm que se aplica 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 NCM 2106.90 e 2202.90.

Para se entender o nível de abrangência dos produtos relacionados no Prot. 11/91 reproduzo abaixo as NCM 2201 a 2203, inclusive 2106.90.1 e 2106.90 e 2202.90

Código/NCM	Descrição do Produto / Recipiente
2201.10.00	Águas minerais e águas gaseificadas (exceto águas minerais naturais)
2202.10.00	Águas, incluídas as águas minerais e as águas gaseificadas, adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes ou aromatizadas
	Cervejas de malte cujo teor alcoólico em volume não exceda 0,5 % vol.
	Garrafa de vidro, retornável
	Refrigerantes e refrescos
2202.90.00	Alimentos para praticantes de atividade física nos termos da Portaria nº 222, de 24 de março de 1998, da extinta Secretaria de Vigilância Sanitária, atual Agência Nacional de Vigilância Sanitária, do Ministério da Saúde: repositores hidroeletrólíticos e outros
	Garrafa de vidro, não-retornável
	Compostos líquidos pronto para consumo nos termos da Portaria nº 868, de 3 de novembro de 1998, da extinta Secretaria de Vigilância Sanitária, atual Agência Nacional de Vigilância Sanitária, do Ministério da Saúde.
2203.00.00	Cervejas de malte

21.06	PREPARAÇÕES ALIMENTÍCIAS NÃO ESPECIFICADAS NEM COMPREENDIDAS EM OUTRAS POSIÇÕES
2106.10.00	-Concentrados de proteínas e substâncias protéicas texturizadas
2106.90	-Outras
2106.90.10	Preparações dos tipos utilizados para elaboração de bebidas
	Ex 01 - Preparações compostas, não alcoólicas (extratos concentrados ou sabores concentrados), para elaboração de bebida da posição 22.02, com capacidade de diluição superior a 10 partes da bebida para cada parte do concentrado
	Ex 02 - Preparações compostas, não alcoólicas (extratos concentrados ou sabores concentrados), para elaboração de bebida refrigerante do Capítulo 22, com capacidade de diluição de até 10 partes da bebida para cada parte do concentrado

Pelo exposto, em conformidade com o argumento defensivo o qual declarou que o produto objeto da autuação é um “REFRESCO, constituído por uma bebida mista a base de açaí, classificação fiscal 2202.1001”, tal produto é enquadrado no regime de substituição tributária estabelecida conforme TIPI acima na posição NCM 2202.1000.

Embora o Dec. Federal 2.314/97 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.

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.

Pelo acima descrito, tudo indica que a intenção do legislador ao editar o Prot. ICMS 11/91 foi incluir na substituição tributária as bebidas com baixo teor alcoólico e não alcoólicas inclusive refrescos e preparações alimentícias (água mineral, cervejas, refrigerantes e refrescos, compostos líquidos para consumo, preparações alimentares não alcoólicas). O próprio autuado afirmou na sua defesa (fl. 21) que a mercadoria em apreço é um “REFRESCO, constituído por uma bebida mista” e ao contrário do que alegou, tal produto é enquadrado no regime de substituição tributária com a classificação fiscal 2202.1000.

Embora não integre o conteúdo normativo do Estado da Bahia este foi o posicionamento do Distrito Federal ao relacionar o produto objeto da autuação (GUARAMIX, vide fl. 49) na Port. 155 SEF-DF.

Assim sendo, concluo que o produto se enquadra como REFRESCO, obtido pela diluição, em água potável de extrato natural (guaraná, ginseng e açaí) e aromatizantes (açaí) ácido ascórbico, conservadores, corante e acidulante cítrico, além de açúcar, classificado na posição NCM 2202.1000 (refrigerantes e refrescos), portanto produto enquadrado no regime de substituição tributária previsto na Cláusula Primeira do Prot. ICMS 11/91 e correta a exigência fiscal.

Quanto à decisão contida no Acórdão CJF 0369-11/09, entendo que a conclusão da resposta da consulta formulada de que o produto Guaramix é uma bebida mista de guaraná, açaí e ginseng e não pertencente à classe de “isotônicos ou energéticos” é verdadeira.

Entretanto, como afirmado pelo autuado na defesa relativa a este Auto de Infração, o produto em questão trata-se de um “REFRESCO constituído por uma bebida mista” (fl. 21) classificado na NCM 2202.1000 e se aplica ao regime de substituição tributária previsto no Protocolo ICMS 11/99, visto que há correspondência da classificação fiscal e descrição do produto previsto no acordo interestadual, sendo suficiente para determinar o seu tratamento tributário.

Ressalto que esse entendimento foi manifestado pelo Distrito Federal ao editar norma para fixação de preço de venda a consumidor final do produto GUARAMIX conforme cópia da Port. 155 – DEF acostada às fls. 44/45, mesmo que não integre o comando normativo do Estado da Bahia, tal regramento objetiva adequar-se ao mencionado acordo interestadual visto que o Distrito Federal é signatário do Prot. 11/91.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

VOTO VENCEDOR

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir do remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição, o ICMS-ST relativo às operações subsequentes, nas vendas de “*Bebidas Guaramix*” realizadas para contribuinte (s) localizado (s) no Estado da Bahia.

Por se tratar de matéria já tratada nesta 4ª JF – Junta de Julgamento Fiscal - também em decisão não unânime, idêntica à do Acórdão CJF nº 0369-11/09, emanado da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, relativo ao PAF de nº 110526.0051/08-2, peço vênha para ser objetivo, breve, e transcrever parte do referido aresto, cujo teor é de minha inteira concordância.

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 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, 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.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **124157.0761/09-9**, 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, 22 de fevereiro de 2010.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/RELATOR/VOTO VENCIDO

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – JULGADOR

PAULO DANILO REIS LOPES – JULGADOR/VOTO VENCEDOR