

Acórdão: 23.523/20/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001261926-75
Impugnação: 40.010148572-27
Impugnante: Ross Medical Ltda
IE: 001032540.00-67
Proc. S. Passivo: Ismail Antônio Vieira Salles/Outro(s)
Origem: DFT/Juiz de Fora - 2

EMENTA

ISENÇÃO – DESCARACTERIZAÇÃO – DESCUMPRIMENTO DE CONDIÇÃO. Constatou-se a saída de insumos destinados à prestação de serviços de saúde ao abrigo indevido da isenção, vez que ocorreu descumprimento das condições previstas no item 107, Parte 1 do Anexo I do RICMS/02, para os equipamentos e insumos listados na Parte 13 do citado anexo. Corretas as exigências do ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e a Multa Isolada do art. 55, inciso VII, alínea “c” e inciso XXXVII, todos da Lei Estadual 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação trata da ocorrência de falta de destaque e recolhimento do ICMS Operação Própria e do ICMS Diferencial de Alíquota (DIFAL), ou seu destaque e recolhimento a menor relativo a vendas de mercadorias com indicação indevida de estar amparada por isenção do imposto.

Exige-se o ICMS Operação Própria e ICMS DIFAL devidos, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e a Multa Isolada do art. 55, inciso VII, alínea “c” ou inciso XXXVII, limitada a duas vezes o valor do imposto incidente na operação nos termos do inciso I do § 2º do art. 55, todos da Lei Estadual nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por representante regularmente constituído, impugnação às fls. 58/97 do PTA, trazendo em sua defesa as seguintes alegações:

- em preliminar, requer a nulidade do Auto de Infração por considerar que o lançamento fiscal violou o disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN ao constituir o crédito tributário desconsiderando o abatimento dos créditos relativos às mercadorias autuadas, não observando o princípio da não cumulatividade;

- quanto ao mérito, alega que os produtos, objeto do lançamento, possuem isenção concedida pela legislação, em função de sua essencialidade e em face do objetivo de reduzir os custos dos insumos empregados na prestação de serviço de saúde;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- afirma não fazer sentido haver isenção na entrada e incidência na saída de um mesmo produto;

- entende que a interpretação do dispositivo isencional deva ser objetiva e não restritiva, alcançando seu produto. Salieta que os “tubos” integram as “bolsas coletoras para drenagem de fluidos corpóreos”, que possuem o benefício fiscal de desoneração tributária que atinge medicamentos e insumos para prestação de serviço de saúde;

- faz observar que não caberia ao interprete distinguir onde a lei não distingue, em especial para restringir a finalidade do incentivo fiscal;

- contesta a interpretação da autoridade administrativa (Fisco) por entender que a lei não poderia limitar o alcance da isenção pela descrição dos produtos por se tratar de norma que estabelece regra geral, abstrata, obrigatória e impessoal;

- sendo assim, seu produto faria *jus* à isenção por ser parte ou compor um todo que se enquadra no conceito de insumo destinado à prestação de serviços de saúde conforme consta do item 107, Parte 1 do Anexo I do RICMS/02;

- alega que a isenção abrange o produto “bolsa para drenagem” e também suas partes (cateter e dreno) conforme descrito nos itens 6, 49 e 59 da Parte 13 do Anexo I do RICMS/02;

- apresenta imagens às fls. 110/115 do PTA afirmando que se poderia ver nelas que as classificações de cada uma das partes do insumo estão contidas nos itens da Parte 13 do Anexo I acima citados;

- apresenta as notas fiscais às fls. 169/170 como comprovante do uso da isenção por seus fornecedores para o “sistema de drenagem” com NCM 9018.39.29;

- afirma que as “bolsas coletoras de drenagem de fluidos corpóreos” necessitam do “sistema de drenagem” que a elas são acopladas conforme declarações de alguns de seus clientes e que as “extensões” acompanham as bolsas coletoras em vários editais de pregão eletrônico;

- argumenta que o incentivo fiscal em tela não se orienta pela descrição do produto, mas sim por sua classificação nas posições retratadas no sistema harmonizado;

- cita a Consulta de Contribuinte nº 025/18 alegando que a interpretação da Impugnante seria objetiva tal qual ali exposto;

- menciona jurisprudência de isenção de ICMS e IPVA na aquisição de veículos por Portadores de Necessidades Especiais que estariam amparadas pela interpretação literal como sinônimo de objetividade da mesma forma que o incentivo fiscal do item 107 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02 que objetiva reduzir o custo dos insumos utilizados na prestação de saúde ali especificada;

- no que concerne às operações em bonificação, a Impugnante nega a vigência do art. 13 da Lei Complementar 87/96 contestando a incidência do ICMS por entender se tratar de descontos incondicionais. Para tanto, apresenta posicionamento doutrinário e faz menção a uma Consulta Tributária feita ao Fisco paulista. Cita também a Consulta a Contribuinte nº 59/93 e jurisprudências;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- contesta também a aplicação da multa isolada;
- inicialmente avoca o art. 100 do CTN em face de suposta orientação contida na Consulta de Contribuinte nº 25/18. Considera que as informações em suas notas fiscais estão corretas por se pautar na isenção em consonância com a mencionada consulta e por ter recebido a mercadoria também com isenção do tributo.
- alega que na emissão de sua documentação fiscal fez constar a descrição da natureza da isenção, e mesmo que o Fisco discorde desta interpretação, não se poderia considerar que esteja contrário à previsão legal;
- ademais, entende que o item 107 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02, ao suscitar dúvida sobre o enquadramento da isenção à saída de seu produto e com base no art. 112 do CTN, não se poderia imputar à Impugnante a infração em tela. Acentua que questão semelhante teria sido decidida pelo CC/MG no Acórdão nº 19.434/10/3ª;
- nesse mesmo sentido, requer a aplicação do princípio “*in dubio pro reo*” conjuntamente com alegada boa-fé para exclusão da penalidade isolada;
- salienta que os arquivos eletrônicos transmitidos, os documentos emitidos e a escrituração contábil da impugnante não teria causado embaraços ou prejuízos à atividade fiscalizadora tornando insubsistente a cominação da penalidade;
- requer o acolhimento da defesa e, preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração. Requer também o cancelamento das exigências fiscais, seja devido à isenção, seja pela não incidência no caso da bonificação;
- supletivamente, requer o cancelamento da multa isolada.

Em sede de Manifestação Fiscal de fls. 199/216, destaca a autoridade fiscal que o lançamento exige o imposto sobre mercadoria específica e a qual não se confunde com aquelas apontadas pela Contribuinte, sobre essas não se nega a aplicação da isenção. Entretanto, os tubos de PVC – isoladamente – não estão abrangidos pela norma de isenção do Item 107 da parte 1 do Anexo I do RICMS/02. Assim pugna pela manutenção do lançamento.

É o relatório.

DECISÃO

Os fundamentos expostos na manifestação fiscal foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão com pequenas alterações e adaptações de estilo.

Da Preliminar

Inicialmente, cumpre analisar o pedido em preliminar de nulidade do Auto de Infração por não ter sido considerado o abatimento dos créditos de entradas relativos às mercadorias autuadas na apuração do lançamento fiscal.

É imperioso salientar que o questionamento não se refere a um possível vício formal, mas a aspecto material do “quantum devido” e, portanto, não é caso de nulidade da peça fiscal, mas parte da discussão de mérito.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco não considerou possíveis abatimentos de créditos na apuração do ICMS devido porque a irregularidade apontada nessa peça fiscal se deve ao não destaque do ICMS Operação Própria nas Notas Fiscais do contribuinte. Com isso, o prazo de recolhimento do imposto se esgota de imediato não sendo levado à apuração mensal por força do art. 89, inciso IV do RICMS/02:

Art. 89. Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

I - sem documento fiscal, ou quando este não for (...)

IV - com documento fiscal sem destaque do imposto devido.

Nas hipóteses do art. 89 do RICMS/02, por já se encontrar esgotado o prazo do recolhimento do imposto, o crédito tributário levantado pelo Fisco é o resultante da aplicação da alíquota impositiva sobre a base de cálculo, não se cogitando da compensação que só se efetiva por iniciativa do contribuinte quando da escrituração referente ao período de apuração.

O art. 89-A do RICMS/02 expressa claramente essa impossibilidade de compensar com créditos de ICMS:

Art. 89-A. Fica vedada a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido, exceto nas hipóteses do Anexo VIII deste Regulamento.

Não cabe ao Fisco buscar possíveis créditos que nem mesmo constam da escrituração fiscal do contribuinte.

Importante mencionar que a previsão para proceder com a recomposição da conta gráfica, antes da lavratura do Auto de Infração, não existe mais no ordenamento haja vista a alteração da redação do art. 195 do RICMS/02 promovida pelo Decreto nº 46.698, de 30/12/14.

Vale destacar que é assegurado à Autuada a possibilidade do creditamento extemporâneo desde que atendidas as condições estabelecidas no § 2º do art. 67 do RICMS/02. Salienta-se que, em hipótese alguma, possíveis crédito extemporâneos implicariam em abatimentos no crédito tributário regularmente constituído nesse Auto de Infração.

Diante do exposto, deve ser afastado o argumento de nulidade apresentado pela Contribuinte.

Do Mérito:

Em seus argumentos de defesa, a tese central apresentada pela Impugnante é que os produtos que foram autuados se enquadram na isenção prevista no item 107 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O entendimento firmado nesse Egrégio Conselho é de que o instituto da isenção fiscal deve atentar para o disposto no art. 111 do CTN que determina que seja adotada a interpretação literal para outorga de isenção:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

A matéria foi analisada pelo Acórdão nº 20.867/15/2ª tendo assim se manifestado acerca das condições necessárias à fruição da isenção prevista no item 107 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02:

“LOGO, SÃO NECESSÁRIAS TRÊS CONDIÇÕES PARA QUE A ISENÇÃO SE IMPLEMENTE: QUE HAJA ISENÇÃO OU ALÍQUOTA ZERO DO IPI E II, QUE A MERCADORIA IMPORTADA ESTEJA DESCRITA LITERALMENTE NO ITEM PERTINENTE DA PARTE 13 DO ANEXO I DO RICMS/02 E QUE POSSUA O CÓDIGO NCM ALI RELACIONADO”.

Nota-se que não basta ser um insumo destinado à prestação de serviços de saúde e possuir uma mesma NCM relacionada na parte 13 do Anexo I. É também imprescindível que a descrição seja, de forma literal, coincidente.

A interpretação dada acima é literal e também objetiva, não sendo de caráter restritivo ou extensivo, mas obedece aos limites impostos pela norma.

Neste sentido a resposta dada pela Consulta de Contribuinte nº 025/18, citada pela impugnante à fl. 78 do PTA e anexada às fls. 171/172, está em conformidade com as condições mencionadas no Acórdão anteriormente transcrito. A Superintendência de Tributação da SEF/MG deixa claro nessa consulta que o alcance da isenção deve-se limitar à “textualidade da lei” e que os produtos “estejam perfeitamente enquadrados na legislação regulamentar”.

Para que isso aconteça relativo ao item 107 do da Parte 1 do Anexo I não se pode aceitar a isenção de um produto que não conste textualmente na descrição contida na Parte 13 do Anexo I.

A Impugnante tenta dar à norma isencional um caráter mais generalista de forma que seu alcance extrapole à descrição dos produtos nela especificados e possa atingir todos os insumos destinados à prestação de saúde.

No entanto, tal ideia não condiz com a intenção do legislador que quis isentar tão somente os produtos especificados e descritos, de forma exaustiva, conforme relação contida na Parte 13 do Anexo I do RICMS/02. Se não o fosse dessa forma, a mencionada Parte 13 citada seria desnecessária e bastaria conceder a isenção a todos os insumos para prestação de saúde. Na hermenêutica jurídica encontramos o seguinte princípio: “a lei não contém palavras inúteis”, que significa que todas as palavras contidas na lei são lei, e todas têm força obrigatória. Nenhum conteúdo da norma legal pode ser esquecido, ignorado ou tido como sem efeito, sem importância ou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

supérfluo. Desta forma, não se pode desconsiderar as descrições dos produtos como elemento necessário à fruição do benefício fiscal.

O Fisco, ao proceder a análise das operações da Contribuinte, apenas constatou ausência de correspondência entre o produto autuado e os itens passíveis de isenção contidos na norma legal. O procedimento fiscal adotado é similar ao encontrado nos seguintes Acórdãos:

ACÓRDÃO: 20.823/12/1ª RITO: SUMÁRIO

EMENTA

ISENÇÃO – DESCARACTERIZAÇÃO. CONSTATOU-SE A SAÍDA DE EQUIPAMENTOS OU INSUMOS DESTINADOS À PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE SAÚDE AO ABRIGO INDEVIDO DA ISENÇÃO, VEZ QUE OCORREU DESCUMPRIMENTO DAS CONDIÇÕES PREVISTAS NO ITEM 107, PARTE 1 DO ANEXO I DO RICMS/02, PARA OS EQUIPAMENTOS E INSUMOS LISTADOS NA PARTE 13 DO CITADO ANEXO. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS E MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELO FISCO. LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

ACÓRDÃO: 22.235/16/3ª RITO: ORDINÁRIO

EMENTA

ISENÇÃO – DESCARACTERIZAÇÃO. CONSTATADA SAÍDAS DE PRÓTESES DE SILICONE NÃO ARTICULAR AO ABRIGO INDEVIDO DA ISENÇÃO DE QUE TRATA O ITEM 107 DA PARTE 1 DO ANEXO I DO RICMS/02, TENDO EM VISTA QUE O PRODUTO NÃO SE ENQUADRA NO ITEM 165 DA PARTE 13 DO MESMO ANEXO (NBM/SH 9021.3190 – PRÓTESE ARTICULAR). EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXXVII, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELO FISCO. ENTRETANTO, DEVE SER EXCLUÍDA A MULTA ISOLADA PARA AS NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS DE ENTRADA INCLUÍDAS PELA FISCALIZAÇÃO QUANDO DA RERRATIFICAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

No mesmo teor dos acórdãos acima é o posicionamento contido na resposta à Consulta de Contribuinte nº 278/08:

ICMS – ISENÇÃO – INAPLICABILIDADE – Não se aplica a isenção prevista no item 107, Parte 1, Anexo I do RICMS/02 quando não há correspondência entre a descrição do produto contido nesse dispositivo com aquela relativa à sua classificação NBM/SH.

Transposto o entendimento da importância do correto enquadramento do produto por meio tanto da NCM quanto da Descrição para o gozo da isenção, passa-se à análise e conhecimento dos produtos especificamente autuados.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Basicamente, o Anexo I do Auto de Infração apresenta 02 (dois) tipos de produtos. São os “Extensores para Oxigenação” e os “Extensores para Aspiração”.

Ambos são tubos de PVC contendo dois conectores, um em cada extremidade, utilizado para irrigação, aspiração, drenagem e condução de líquidos e gases em procedimentos médicos. Essa é a descrição do produto “Bioxi” conforme Relatório Técnico da fabricante e registro junto a ANVISA (conforme fls. 33 e 35 do PTA). O produto da fabricante “Seroflex” tem as mesmas características conforme comprova por sua descrição no site do industrial e cópia à fl. 36 do PTA.

Vale salientar que se trata de mero tubo em PVC com a função, como o próprio nome indica, de permitir uma extensão intermediária caso a distância de determinado dispositivo médico assim o exija.

Ressalta-se que os “Extensores para Oxigenação” tem uso específico para oxigenoterapia, ou seja, para procedimentos com oxigênio ou outros gases medicinais não sendo, pois, indicados para o uso de aspiração e drenagem.

A classificação fiscal NCM indicada nas notas fiscais da Impugnante são dúbias. Até 28/07/17, a Autuada indicou a NCM 9018.39.29. A partir de então passou a utilizar a NCM 9021.90.89. Na sua impugnação considerou para sua defesa a primeira classificação citada.

Seja qual for a NCM, não há na Parte 13 do Anexo I qualquer descrição de mercadoria que se assemelhe à “extensor de aspiração” ou “tubo extensor”.

A Impugnante alega que os “extensores” integram um produto maior que incorporaria os seguintes itens da parte 13 do Anexo I do RICMS/02:

ITEM	DESCRIÇÃO/MERCADORIA	CÓDIGO NBM/SH*
6	Bolsa para drenagem	9018.90.99
49	Conjunto de cateter de drenagem externa	9018.39.29
59	Dreno para sucção	9018.39.29

Tal lógica não se sustenta a partir da compreensão que cada uma dessas mercadorias tem existência individualizada e independente. A isenção é concedida para cada insumo de forma específica e não de forma conjunta como pretende a Autuada.

O item 6, “Bolsa para drenagem”, consiste em recipiente na forma de bolsa para coletar líquidos e secreções corporais provenientes de um sistema de drenagem. Não se pode confundi-la, em nenhuma hipótese, com um extensor que tem a forma de tubo.

Para se entender os itens 49 e 59, é necessário dominar certos conceitos básicos. Primeiramente é preciso saber o que são cateteres e drenos.

Cateter: Todo instrumento tubular que possa ser inserido no corpo para drenagem ou introdução de líquido. São tubos de diversos materiais e calibres inseridos no organismo, tendo como função a infusão de líquidos ou a sua retirada.

Segue abaixo a imagem de alguns tipos de cateteres:



Drenos: São usados em diversos contextos para possibilitar o “escapamento” de líquido de uma cavidade corporal específica. São tubos ou materiais colocados no interior de uma ferida ou cavidade, visando permitir a saída de fluído ou ar.

Abaixo, tem-se os drenos tipo “Laminar” e o “Dreno de Sucção”:



Fonte das definições e imagens: <https://docplayer.com.br/32624086-Sondas-cateteres-e-drenos.html>

É importante observar que tanto os cateteres como os drenos são dispositivos que são inseridos no paciente, tendo um contato direto. O “extensor” não é nem um cateter nem um dreno, não tem contato direto com o paciente e pode ser usado como peça auxiliar ligada a vários dispositivos médicos.

Somente por essa análise percebe-se que os “extensores” não se enquadram em nenhum dos itens indicados pela impugnante. Entretanto, para dirimir quaisquer dúvidas, vamos esclarecer os produtos dos itens 49 e 59 mencionados. Esses não são meros acessórios das “bolsas de drenagem” como quer nos fazer acreditar a Impugnante.

O item 49, “Conjunto de cateter de drenagem externa”, é um dispositivo composto de vários itens, incluindo cateteres, conectores e reservatório, podendo ser do tipo ventricular, biliar, torácico, intracraniano, lombar entre outros. A título exemplificativo segue abaixo a imagem de um cateter de drenagem externa lombar:

LCR 300

Alta Tecnologia.

CONJUNTO
DE CATETER
DE DRENAGEM
EXTERNA LOMBAR



Características:

1. A agulha Tuohy permite o direcionamento do cateter lombar durante sua inserção.
2. Fio-guia facilita a inserção do cateter lombar.
3. O cateter lombar pode ser fixado logo à saída da punção do espaço inter-apofisário através do angulador lateral 90°.
4. Atenuador de stress evita a fratura do cateter e desconexões.
5. A conexão luer possui abas horizontais para fixação cutânea.
6. Guia metálico que facilita a inserção do cateter lombar no conector luer lock.
7. Cateter radiopaco.

Fonte: <http://www.ventura.ind.br/pt/produtos/dve/lcr-300>

Fácil perceber que não se trata de um “extensor” e sim de um dispositivo médico completo e independente composto de vários elementos.

O item 59 refere-se ao “Dreno de sucção”. É importante frisar que existem diversos tipos de drenos e que o legislador entendeu que somente o de sucção seria beneficiado com a isenção do tributo.

A Secretaria da Receita Federal em Solução de Consulta assim classificou e definiu o “Dreno para Sucção”:

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 7 de 29 de Janeiro de 2001

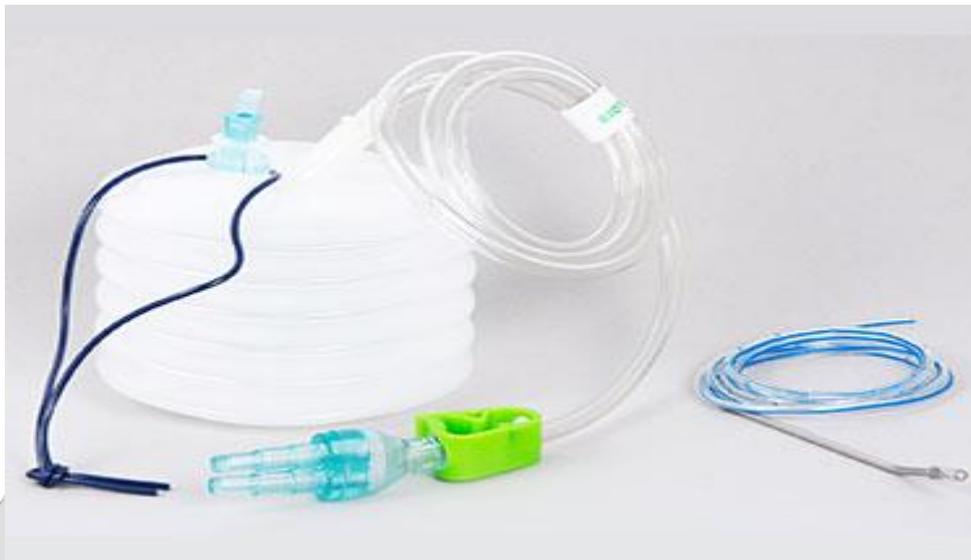
ASSUNTO: Classificação de Mercadorias

EMENTA: Código : Mercadoria : 9018.39.29 - Sistema de drenagem de fluidos orgânicos de um campo operatório por sucção, constituído por uma cânula de aço, ligada em sua extremidade a um dreno tubular em plástico flexível, multiperfurado lateralmente, e com uma linha radiopaca longitudinal (para determinação por tomada radiográfica de sua posição no interior do organismo do paciente), conector plástico em “Y”,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tubo extensor em PVC flexível com pinça cortafluxo, e recipiente plástico o qual exerce pressão negativa pela expansão de seu corpo, através de molas ou por ter o próprio corpo sanfonado, sendo todos embalados conjuntamente e esterilizados por óxido de etileno.

O mesmo fornecedor de parcela das “extensões”, a empresa Biotec Produtos Hospitalares, fabrica e comercializa o produto “Dreno de Sucção”. Segue abaixo imagem de seu produto que coincide com a descrição feita pela Receita Federal:



Biovacuo - Dreno de sucção

Da mesma forma, é patente a distinção entre o produto “extensor” e o “Dreno de Sucção”.

Outro argumento apresentado é que o “extensor” faria jus à isenção por fazer parte da “Bolsa de Drenagem” ou do “Sistema de Drenagem” e ser necessário para se cumprir a sua finalidade.

No entanto, tem-se três fatores contrários à pretensão da Impugnante:

Primeiramente, a isenção somente seria extensível para suas partes ou peças se a legislação assim o determinasse. Tem-se como exemplo a isenção do item 30 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02 conjugado com o subitem 4.3 da Parte 2 do mesmo Anexo:

ITEM	DESCRIÇÃO/MERCADORIA	CÓDIGO NBM/SH*
4.2.1	artigos e aparelhos ortopédicos;	9021.10.10
4.2.2	artigos e aparelhos para fraturas;	9021.10.20
4.3	partes e acessórios:	

Note que nesse caso as partes e acessórios são alcançados pela isenção porque estão explicitamente mencionados, o que não ocorre para os produtos do item 107 do Anexo I do RICMS/02.

Outro aspecto é que os “extensores” foram transacionados de forma individualizada e não conjuntamente como um componente da “bolsa de drenagem”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Basta verificar as notas fiscais exemplificativa às fls. 44/48 do PTA para se comprovar tal venda do produto de forma independente.

Percebe-se também através da embalagem de apresentação (fotos às fls. 41 e 42 do PTA) que o produto é vendido como unidade individual, não fazendo parte de outro produto. A venda é feita da mesma forma em que é comprado, de forma autônoma.

Da mesma forma, os “extensores” são tratados individualmente no Registro de Inventário como se pode comprovar às fls. 29/30 do PTA.

Por derradeiro, mas não menos importante, é o fato da multiplicidade de usos que o produto pode assumir em ambiente hospitalar. Ele pode ser usado para irrigação, para oxigenoterapia, em aparelhos de nebulização e inclusive para aspiração de piso (caso do produto da Biotec chamado de BIOFLOOR – fl. 32 do PTA) conforme se depreende das características dos produtos constantes do Anexo V do Auto de Infração (fls. 32/36 do PTA).

As informações contidas nas declarações dos clientes e nos editais de pregão eletrônico não contradizem os fatos acima citados de não haver isenção específica para o produto “extensor de aspiração”, de não terem sido transacionados como parte acessória integrante de bolsa de drenagem e que esses possuem outras aplicações possíveis para seus destinatários diversos da aspiração de secreções.

Salientamos que na feitura das descrições dos produtos nos pregões eletrônicos não há uma preocupação quanto à individualização dos produtos para efeito de tributação. Dessa forma, um mesmo item poderá ser composto por diversos produtos com carga tributária específica. É na documentação fiscal que se fará a demonstração do imposto devido para cada mercadoria.

Com relação às imagens colecionadas pela Impugnante à fls. 110/115 do PTA, em nada tem a ver com os “extensores” alvo dessa peça.

A imagem da fl. 110 corresponde a um “Sistema para Drenagem de Mediastino”. Este produto tem previsão de isenção conforme item 180 da Parte 13 do Anexo I do RICMS/02, porém é completamente diferente do produto autuado. Essa imagem pode ser vista no link: <http://jchospitalar.com.br/cpl/sistema-para-drenagem-de-mediastino/>.

Este produto é um dispositivo médico composto por frasco coletor graduado, tampa com duas ou três saídas e alça para fixação, tubo com espiral, pinça para estrangulamento e conector na sua extremidade. Não há como confundi-lo com o tubo “extensor de aspiração”.

As demais imagens correspondem a diferentes tipos de frascos rígidos em PVC para coletas de secreções.

As imagens das fls. 111 a 113 são do produto denominado “Multizamm”. As imagens podem ser visualizadas na galeria de imagens presente no link <http://www.zammi.com.br/produtos-detalhes.php?uid=37&sessao=2>.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A imagem da fl. 114 é do produto denominado “Sterzamm”, conforme link <http://www.zammi.com.br/produtos-detalhes.php?uid=51&sessao=2>.

A imagem da fl. 115 é do produto denominado “Avazamm”, conforme na galeria de imagens presente no link <http://www.zammi.com.br/produtos-detalhes.php?uid=31&sessao=2>.

Cumpra-se tratar das notas fiscais apresentadas às fls. 169/170 do PTA.

A primeira Nota fiscal Eletrônica – NF-e, de nº 25.997, de 01/08/19, acoberta a venda da mercadoria “BIOMEG Frasco 500 ml Sist. Drenagem”, fabricado pela empresa BIOTEC, já mencionada nessa manifestação, e corresponde ao dispositivo de coleta de drenagem torácica, mediastinal e gástrica de líquidos do organismo em procedimentos cirúrgicos. É o mesmo tipo de dispositivo da imagem da fl. 110 do PTA e está amparada pela isenção em função de constar do item 180 da Parte 13 do Anexo I do RICMS/02. Portanto, esse produto é totalmente alheio à discussão.

A segunda NF-e, de nº 2.348, de 05/06/2019, refere-se de fato ao mesmo produto autuado nessa peça fiscal.

Inicialmente vale ressaltar que a empresa emitente dessa nota fiscal é enquadrada no Regime do Simples Nacional. Sendo assim não poderia, de qualquer forma, proceder ao destaque do ICMS.

À fl. 211 dos autos (Manifestação Fiscal), tem-se a consulta junto ao cadastro de contribuintes do estado do Rio de Janeiro, onde se comprova seu regime de recolhimento.

Mesmo assim, informa erroneamente nas informações adicionais se tratar de isenção conforme o Convênio ICMS nº 01/99.

Por tudo que foi demonstrado pela Fiscalização, resta claro que o fornecedor incorre no mesmo erro da Autuada. Entretanto, isso não pode ser usado de escusa para a perpetuação da irregularidade. Quem determina as normas de tributação é a legislação tributária e não o fornecedor da mercadoria.

A alegação de que haveria inconsistência por ocorrer isenção na entrada e incidência na saída é baseada na falsa premissa de haver isenção da entrada. De fato, todas as operações deveriam ter sido tributadas. No caso desse fornecedor dentro do Regime do Simples Nacional e da Autuada no Regime de Débito e Crédito.

A jurisprudência relativa à isenção do ICMS e IPVA na aquisição de veículos por Portadores de Necessidades Especiais apresentada, por não ser correlata à isenção pretendida pela autuada, não se aplica ao caso.

A isenção prevista no item 107 do Anexo I do RICMS/02 é claramente atrelada à listagem de produtos contida na Parte 13 do mesmo Anexo. Como já foi aqui demonstrado, jamais foi a intenção do legislador conceder um benefício fiscal para todos os insumos utilizados na prestação de serviço de saúde, mas tão somente para aqueles especificados.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto às bonificações, a alegada não incidência do ICMS para tais operações contraria a legislação tributária, em especial o art. 6º, inciso VI da Lei Estadual nº 6.763/75:

Art. 6º Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, **inclusive em decorrência de bonificação**, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

(...)

(Grifou-se)

Diante de tão claro dispositivo, não cabe sequer a apreciação desse Egrégio Conselho de Contribuintes sobre essa matéria em obediência ao art. 110, inciso I do RPTA:

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

(...)

Apenas para reforçar o que se encontra explicitado na norma legal, transcreve-se abaixo o posicionamento da Consulta de Contribuinte nº 48/09 que trata do tema:

ICMS – INCIDÊNCIA – BONIFICAÇÃO – Nos termos do inciso VI, art. 2º do RICMS/02, ocorre o fato gerador do imposto na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação.

Vale destacar que alguns aspectos relacionados às operações com CFOP 5910 ou 6910 praticadas pela Autuada. Embora a Impugnante se refira às operações com os CFOPs 5910 e 6910 como sendo bonificações, tal condição não fica plenamente caracterizada.

Tome-se a definição de bonificação de mercadoria constante da já mencionada Consulta de Contribuinte nº 59/93:

“A bonificação em mercadoria de que trata aquele dispositivo é a mercadoria fornecida voluntariamente, além da compra efetuada a título de gratificação do vendedor ao comprador, sem que este realize qualquer pagamento pela mercadoria excedente”.

Observe-se que o instituto da bonificação mercantil pressupõe que haja uma operação de venda, e que, em razão dessa, é concedido um bônus em mercadoria. É a conhecida “dúzia de treze” na qual há uma venda de 12 unidades de determinado produto, mas lhe é entregue 13, sendo 1 em bonificação.

Isso não ocorre nas operações da Autuada. Todas as suas notas fiscais com CFOP 5910 ou 6910 são exclusivas dessas operações não trazendo vendas associadas. Também não há informação sobre outras notas fiscais que vinculem a suposta bonificação a uma venda dessa mesma mercadoria.

Por meio da análise das operações da Autuada no período compreendido pelo levantamento fiscal, ou seja, de 01/07/14 a 31/03/19, encontra-se um total de saída (excluídas as devoluções) do produto “extensores” de 1.080.088 unidades. As saídas com o CFOP 5910 ou 6910 totalizaram 1.068.038 unidades. Isso significa que a empresa praticamente não promoveu vendas desse produto, somente 1,22%. Os outros 98,88% foram concedidos como se fossem bonificações.

Se tomar-se os mencionados CFOPs, encontra-se a seguinte descrição: Remessa em bonificação, doação ou brinde.

Como demonstrado, considerando que não ocorre vendas dessa mercadoria não se pode falar em bonificação a elas atreladas. Nem mesmo as vendas efetuadas de “extensores” se vinculam de qualquer forma a uma operação de bonificação.

Também não será o caso de “brinde” por contrariar os elementos necessários para sua caracterização dispostos no art. 190, § 1º do Anexo IX do RICMS/02. Resta somente a opção de doação ou mesmo uma venda com o uso do CFOP em desacordo. Em ambas as hipóteses, há a incidência do ICMS.

Desta forma, se for considerado como bonificação, a incidência se dá pela clara expressão legal; se for descaracterizada a bonificação, a incidência ocorreria pela venda normal ou pela doação de mercadoria que também são fatos geradores do ICMS.

Com relação aos argumentos doutrinários apresentados relativos a essas operações com CFOP 5910 e 6910, além de estarem em discordância com o art. 6º, inciso VI da Lei nº 6.763/75, tratam de operações com características bem diversas das constantes desse PTA.

A resposta de Consulta Tributária do Fisco paulista, embora possa demonstrar o entendimento daquele órgão, não vincula o Fisco mineiro.

Em razão das conclusões acima, ficam afastadas a aplicação ao caso concreto dos entendimentos trazidos pela jurisprudência e consultas citadas pela Impugnante.

Por fim, vale salientar que a Impugnante, em nenhum momento, contesta, de forma específica, as exigências relativas ao ICMS Diferencial de Alíquota (DIFAL), o que robustece a lisura de sua apuração e a sua legalidade.

Em sua última linha de argumentação a Impugnante contesta a aplicação da multa isolada. Avoca o art. 100 do CTN em face de suposta orientação contida na Consulta de Contribuinte nº 25/18.

Inicialmente é necessário esclarecer que a resposta de Consulta de Contribuinte não é norma complementar na acepção do art. 100 do CTN, produzindo efeitos apenas “inter partes”. Acrescente-se que não há qualquer orientação no teor

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

dessa consulta que pudesse levar a Autuada à prática da isenção em desacordo com a legislação tributária.

Como já mencionado anteriormente, a diretriz constante dessa consulta é a mesma utilizada pelo Fisco para não reconhecer a pretensa isenção, ou seja, para se dar o enquadramento no item 107 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02 o insumo deve possuir o mesmo NCM e a mesma descrição dos produtos da Parte 13 do mesmo Anexo.

Ao adotar indevidamente a isenção, deixou de recolher o ICMS devido e cumulativamente descumpriu a obrigação acessória de indicar nas notas fiscais as respectivas bases de cálculo do tributo.

A isenção preceituada no item 107 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02 é bastante clara, não sendo comumente matéria de dúvidas quanto à sua interpretação, até porque o legislador teve o cuidado de listar exaustivamente, na Parte 13 do Anexo I, os produtos que fariam jus ao benefício fiscal.

A Multa Isolada exigida, amparada nos termos do art. 55, inciso VII, alínea “c” ou inciso XXXVII da Lei 6.763/75, se tipifica por consignar erroneamente, em documento fiscal que acobertar a operação, o valor da base de cálculo do imposto conforme previsto na legislação.

É justamente essa obrigação acessória que foi descumprida pela Impugnante ao deixar de informar os valores dos produtos autuados na base de cálculo das respectivas notas fiscais por ela emitidas. A hipótese legal está plenamente caracterizada na realidade fática da emissão irregular dos documentos fiscais constantes no Anexo II desse PTA.

Desta forma, não há dúvidas que possam respaldar a aplicação do art. 112 do CTN de modo a favorecer a Autuada.

Não se verifica, portanto, qualquer desproporcionalidade quanto as multas aplicadas, porquanto o presente Auto de Infração foi lavrado observando o estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 182 da Lei nº 6.763/75, que assim determina:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º. do art. 146;

II - a aplicação da equidade.

(...)

As multas aplicadas são aquelas disciplinadas pela legislação tributária vigente, tanto na forma quanto no conteúdo, e encontram-se regularmente capituladas no Auto de Infração.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Ismail Antônio Vieira Salles e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes e Marco Túlio da Silva.

Sala das Sessões, 05 de março de 2020.

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri
Relatora

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente / Revisor