

Acórdão: 24.724/24/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.002392310-48
Impugnação: 40.010154551-73
Impugnante: Volgen Hospitalar Ltda
IE: 001833014.00-32
Proc. S. Passivo: Henrique Machado Rodrigues de Azevedo
Origem: DFT/Juiz de Fora - 2

EMENTA

ISENÇÃO – DESCARACTERIZAÇÃO – NÃO APLICÁVEL. Constatou-se a saída de produtos destinados à prestação de serviços de saúde ao abrigo indevido da isenção de que trata o item 107 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02, tendo em vista que os mesmos não se enquadram nas hipóteses estabelecidas na Parte 13 do mesmo anexo. **Infração plenamente caracterizada. Corretas as exigências do ICMS, ICMS/DIFAL, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, adequada nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da citada lei.**

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de destaque e recolhimento do ICMS Operação Própria e do ICMS Diferencial de Alíquota (DIFAL) em função da constatação de saídas de mercadorias, no período de agosto de 2017 a maio de 2022, ao abrigo indevido da isenção de que trata o item 107 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02, tendo em vista que os produtos não se enquadram nas hipóteses estabelecidas na Parte 13 do mesmo anexo.

Exige-se o ICMS Operação Própria e ICMS/DIFAL devidos, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, c/c § 2º, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75.

Instruem o presente lançamento, dentre outros, os seguintes documentos: Auto de Infração, AIAF nº 10.000042626.01, Relatório Fiscal Analítico e os seguintes anexos (Grupo Provas do e-PTA):

- Anexo 1: Apuração ICMS e DIFAL EC-87;
- Anexo 2: Apuração da Multa Isolada;
- Anexo 3: DCT Original;
- Anexo 4: Informações Produtos;
- Anexo 5: Notas Fiscais Exemplificativas;

- Anexo 6: Consultas Site VOLGEN;
- Anexo 7: Consultas Site BIOMEDICAL EPMC.

No Anexo 1 do Auto de Infração consta a apuração do ICMS e do ICMS/DIFAL não destacados nas operações autuadas.

A apuração da Multa Isolada exigida encontra-se no Anexo 2 e o Demonstrativo do Crédito Tributário no Anexo 3 do Auto de Infração.

No Anexo 4 consta informações sobre as características dos principais produtos constantes do Anexo 1, coletadas no site da Anvisa e outros sites de produtos médicos e odontológicos.

A Fiscalização apresenta, ainda, cópias de consultas realizadas nos sites da Autuada e da empresa fornecedora “Biomedical Equipamentos Produtos Médico-Cirúrgicos Ltda”, respectivamente nos Anexos 6 e 7, constando informações e preços divulgados para alguns dos produtos autuados.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação ao presente e-PTA e requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em sede de manifestação fiscal, refuta as alegações da Defesa e requer, portanto, a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 366/397, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas, pelo indeferimento da prova pericial requerida e, no mérito pela procedência do lançamento.

Da Instrução Processual

Da Perícia

A 3ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 03/05/23, decide converter o julgamento em realização de prova pericial, oportunidade em que formula os quesitos de págs. 401.

O Diretor de Gestão Fiscal da SUFIS (SUFIS-DGF), considerando o Acordo de Cooperação Técnica nº 1910002970 entre a Secretaria de Estado de Fazenda - SEFMG e Secretaria de Estado de Saúde - SESMG, solicita a indicação de servidor habilitado como perito neste Processo Tributário Administrativo, entre os quadros da SES/MG, considerando os quesitos apresentados e a necessidade de capacidade e conhecimento técnico sobre a matéria (Ofício SEF/SUFIS-DGF nº. 119/2023, págs. 403/404).

A SESMG indica servidor lotado na Diretoria de Vigilância em Medicamentos e Congêneres como perito no presente e-PTA, conforme págs. 405.

A Autuada foi intimada, sendo aberto prazo de 5 (cinco) dias para vista dos autos, apresentação de quesitos e indicação de assistente técnico, nos termos do art. 142, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA.

Registre-se que a Autuada teve vista dos autos do presente PTA, conforme documento de págs. 407, contudo, não compareceu aos autos.

O Titular da Delegacia Fiscal, responsável pelo lançamento fiscal, designa o assistente técnico de perícia, conforme “Termo de Designação” de págs. 409.

A Fiscalização comparece aos autos, formulando os quesitos de págs. 411/412.

O Sujeito Passivo é intimado sobre o início dos trabalhos do perito designado para apresentação do laudo relacionado aos quesitos elaborados e incluídos no processo, nos termos do art. 144 do RPTA (págs. 413).

O Perito designado apresenta o Laudo Pericial, às págs. 474/524.

Regularmente intimada da conclusão da perícia, a Autuada, mais uma vez, não comparece aos autos.

Por sua vez, às págs. 530/532, a Fiscalização se manifesta a respeito da perícia levada a efeito.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG ratifica seu entendimento anterior (págs. 533/547).

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Da Preliminar

Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de alegados vícios no lançamento.

Defende que o lançamento não se adequa ao art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN e ao Princípio da Verdade Material, uma vez que, no seu entendimento, a Fiscalização, em síntese, “*não cumpriu com seu dever jurídico de prova ao não aprofundar na análise dos itens autuados, atendo-se unicamente à descrição da nota fiscal, como se a isenção estivesse a ela relacionada e não ao próprio produto que foi isentado*”, o que acarretou “*uma ilegal e inconstitucional inversão do dever de prova, fazendo com que seja da Autuada a obrigação de comprovar o enquadramento das mercadorias na regra da isenção.*”

Alega que a Fiscalização deixou “*de fazer a busca pela verdade material dos fatos e cumprir o dever objetivo de prova e investigação das premissas fáticas que dariam ensejo à descaracterização da isenção*”.

Alega que “*nos casos em que o Fisco tem o dever de prova, mais especificamente sobre o cerne da motivação do ato administrativo de lançamento (na hipótese dos autos as razões que fazem com que as mercadorias não se enquadrem, por sua natureza e função, na norma isentiva), caso a questão não esteja cabalmente comprovada, o art. 112 do CTN exige o cancelamento do lançamento tributário*”.

Cita legislações, jurisprudências e doutrinas na tentativa de corroborar o seu entendimento.

De plano, observa-se que as razões apresentadas quanto às comprovações e enquadramento das mercadorias autuadas na isenção de que trata o item 107 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02 não é caso de nulidade da peça fiscal, mas confundem-se com o próprio mérito.

Ademais, as explicações da Fiscalização derrubam a tese da Defesa de falta de aprofundamento na análise das mercadorias autuadas:

A Impugnante busca desqualificar o trabalho fiscal alegando que o Fisco teria se baseado, de forma superficial, apenas nos nomes dos produtos descritos nas notas fiscais para concluir pela improcedência da isenção, o que não condiz com a realidade.

A análise dos produtos e operações do contribuinte iniciou-se antes mesmo da auditoria fiscal por meio de procedimento fiscal auxiliar, nos termos do art. 66, inciso III do RPTA, baseado em indícios detectados por meio de cruzamento Página 7 de 39 eletrônico de dados relacionados a Isenção Indevida, disponibilizada pela Superintendência de Fiscalização (SUFIS).

Nesta primeira etapa, iniciada em 11/04/2022, foram promovidas as pesquisas necessárias ao pleno conhecimento dos produtos comercializados pela impugnante, por meio dos manuais técnicos disponibilizados no Portal da ANVISA, das informações de cada produto constantes nos sites dos fabricantes, da própria empresa e de outros operadores do mercado de produtos médicos hospitalares.

Foram feitos contatos via e-mail com o contribuinte e seu contabilista para discussão sobre as características dos produtos e esclarecimentos sobre a legislação.

Na lavratura da peça fiscal, a irregularidade cometida encontra-se claramente explicitada no Relatório Fiscal Analítico e os anexos 4, 6 e 7 trazem os elementos fundamentais para compreensão dos diferentes tipos de produtos constantes do Anexo 1 do AI. Já o Anexo 5 apresenta notas fiscais exemplificativas com os mesmos tipos de produtos sendo tributados normalmente pelo ICMS.

Ademais, a autuada admite haver compreendido perfeitamente o lançamento fiscal, como bem se comprova pelos argumentos apresentados, inclusive afirmando que o seu entendimento não afastaria a pretensão de nulidade da peça fiscal por afronta ao art. 142 do CTN.

O fato é que a materialidade prevista no art. 142 do CTN está plenamente caracterizada na peça fiscal, não havendo razões para qualquer arguição de nulidade.

Veja-se, portanto, que não assiste razão à Impugnante em sua alegação de ausência de busca da verdade material pelo Fisco. O Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

Registra-se que as decisões deste E. Conselho citadas pela Impugnante tratam de decisões de quase 20 (vinte) anos atrás e referem-se a matéria diversa do presente lançamento. E, ainda que não assim não fosse, as decisões expressam o entendimento daqueles que integravam a E. Câmara de Julgamento do CCMG naquele momento e que, por ausência de qualquer norma nesse sentido, não tem o condão de vincular os posicionamentos posteriores, ainda que relativos à mesma matéria.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

Rejeitam-se, pois, as prefaciais arguidas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de destaque e recolhimento do ICMS Operação Própria e do ICMS Diferencial de Alíquota (DIFAL) em função da constatação de saídas de mercadorias, no período de agosto de 2017 a maio de 2022, ao abrigo indevido da isenção de que trata o item 107 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02, tendo em vista que os produtos não se enquadram nas hipóteses estabelecidas na Parte 13 do mesmo anexo.

Exige-se o ICMS Operação Própria e ICMS/DIFAL devidos, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

O trabalho fiscal foi desenvolvido com base na análise dos documentos fiscais e arquivos eletrônicos de envio obrigatório ao Fisco, portanto, tem como suporte os documentos emitidos e/ou registrados pelo próprio Contribuinte, nos quais verifica a Fiscalização que não foram destacados os valores da base de cálculo e do ICMS devido, uma vez que a Autuada deu saída dos produtos autuados ao abrigo indevido da isenção do imposto, conforme mencionado.

Da prova pericial

Ressalta-se de início que a Impugnante pleiteia a produção de prova pericial *“para o correta classificação e enquadramento das mercadorias objeto da autuação às hipóteses de isenção previstas no Anexo I do RICMS/02”*.

Em sessão realizada, em 03/05/23, a 3ª Câmara de Julgamento, decide converter o julgamento em realização de prova pericial, oportunidade em que formula os quesitos de págs. 401.

De acordo com o Laudo Pericial, o Perito respondeu os quesitos formulados pela 3ª Câmara de Julgamento, bem como os formulados pelo Fisco.

Quesitos do Fisco

Responde o Perito aos quesitos propostos pelo Fisco da seguinte forma:

Quesito 1. Os cateteres relacionados na “Tabela do Impugnante” sob os números de controles de 01 a 04 são todos de fabricação da empresa “Biomedical Equipamentos e Produtos Médico-Cirúrgicos Ltda”, CNPJ nº 51.943.645/0001-07 e suas características estão informadas no site da empresa a partir do endereço eletrônico: http://www.bio.com.br/sec_cateteres.html (Cópia do site constante do Anexo 7 do Auto de Infração). Com base nas informações prestadas pela empresa fabricante em seu site na internet, queira o Sr. Perito informar:

- 1.1) Se a fabricante acima citada possui uma linha de cateteres específica para Hemodiálise com os seguintes produtos: “Cateter duplo lúmen para Hemodiálise”, “Cateter duplo lúmen Vias Curvas para Hemodiálise” e “Cateter triplo lúmen para Hemodiálise” e “Cateter duplo lúmen Longa Permanência para Hemodiálise”?
- 1.2) Se os produtos relacionados na “Tabela do Impugnante”, números 01,02 e 03, respectivamente, “CATETER VEN CEN DUPLO LUMEN 07FRX20CM 14x18 BIOM”, “CATETER VEN CEN TRIPLO LUMEN 07FRX20CM BIOMEDICA” e “CATETER VEN CEN MONO LUMEN 07FRX20CM 14G BIOM” se referem à categoria de produtos descrita no site do fabricante no item “Cateter para Acesso Venoso Central – CVC”?
- 1.3) Se os produtos voltados para Hemodiálise citados no subitem 1.1 acima são os mesmos mencionados no subitem 1.2?
- 1.4) Se os produtos constantes da questão do subitem 1.2 são usualmente utilizados em terapia intensiva? Qual é a aplicação para esses produtos mais comum nos Centros ou Unidades de Tratamento Intensivo?

Resposta Perito (literal):

1.1) Consultado em 20/10/2023, o endereço eletrônico <https://bio.com.br/categoria-produto/cateteres/cateter-para-hemodialise/>, constata-se informações sobre uma linha específica de cateteres para hemodiálise, incluindo os produtos: Cateter para Subclávia Duplo Lúmen para Hemodiálise – Longa Permanência, Cateter para Subclávia Triplo Lúmen para Hemodiálise, Cateter para Subclávia Duplo Lúmen para Hemodiálise Vias Curvas e Cateter para Subclávia Duplo Lúmen para Hemodiálise.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acrescenta-se que os produtos não são exclusivos para hemodiálise, sendo que podem ser aplicados a outras finalidades também como nutrição parenteral, infusão endovenosa de líquidos, drogas, sangue e seus derivados; bem como para retirada frequente de amostras de sangue para exames laboratoriais e medição de pressão internas e intracavitárias.

1.2) Não tivemos acesso as codificações informadas e/ou definidas pela empresa, mas entendemos que os produtos n^{os} 01, 02 e 03 relacionados no Decisão Extrato - PTA: 01.002392310-48 CC/MG (65996495) correspondem a linha "Cateter para Acesso Venoso Central - CVC" divulgada no link <https://bio.com.br/categoria-produto/cateteres/cateter-cvc/>.

1.3) Os produtos citados no item 1.1 não são os mesmos daqueles citados no item 1.2. Porém, conforme consta nas considerações técnicas relacionadas no requisito 8 acima, "Os itens 1, 2, 4 e 20 relacionados na tabela podem ser aplicáveis para infusão de soluções em um vaso central e isso inclui o procedimento de hemodiálise". Dessa forma, apesar de não serem exatamente os mesmos produtos, podem ser utilizados para a mesma finalidade.

Foram consultados no website da empresa (<https://www.volgen.com.br/>) produtos similares a relação original, conforme consta no Relatório Ficha Técnica Forn. Produtos (76754220).

Foi consultado o portal da ANVISA (<https://consultas.anvisa.gov.br/#/saude/250000001649981/?numeroRegistro=10196320024>) informando o registro número 10196320024, sendo que o portal da ANVISA retorna com as informações sobre o produto "CATETER UNI-LUMEN", registrado pela empresa BIOMEDICAL EQUIPAMENTOS E PRODUTOS MÉDICO-CIRÚRGICOS LTDA., CNPJ 51.943.645/0001-07. Associado a este registro constam vários modelos diferentes de produtos. Consta na Instrução de Uso Reg. ANVISA (75485772), referente ao produto registrado na Anvisa sob número 10196320024, a seguinte indicação:

"INDICAÇÃO Este produto é indicado para acesso vascular central ou periférico, em adultos e crianças. Pode ser usado para nutrição parenteral, hemodiálise, infusão endovenosa de líquidos, drogas, sangue e seus derivados. Pode também ser usado para retiradas frequentes de amostras de sangue para exames laboratoriais e medição de pressões internas e intracavitárias. A indicação e o uso deste produto são feitos pelo médico responsável."

Consultada a relação de registros na ANVISA para o CNPJ 51.943.645/0001-07, BIOMEDICAL EQUIPAMENTOS E PRODUTOS MÉDICO-CIRÚRGICOS LTDA., sendo que a consulta retornou com uma lista de 72 (Setenta e dois) registros, entre eles, registros para o produto CATETER PARA SUBCLÁVIA TRIPLO LÚMEN PARA HEMODIÁLISE BIOMEDICAL e registros para o produto Cateter p/ subclávia duplo lúmen para hemodiálise, sendo os diferentes registros para diferentes especificações.

1.4) Os produtos constantes da questão do item 1.2 são usualmente utilizados em unidades de terapia intensiva, especialmente para infusão de drogas,

soluções parenterais, podendo ser utilizada também para procedimentos de hemodiálise, entre outros.

Quesito 2. A norma de isenção de ICMS prevê esse tratamento para o produto descrito no item 20 da Tabela do Anexo 13 da Parte 2 do RICMS/02, “Cateter para subclavia duplo lumen para hemodiálise”. Na descrição do produto passível de isenção, uma das características necessárias é que ele seja “Duplo Lumen”. Queira o Sr. Perito esclarecer o que são os “Lumens” de um cateter. Os cateteres Mono e Triplo Lumens estão compreendidos na descrição de “Duplo Lumen” ou são diversos?

Resposta Perito (literal):

Seguem abaixo, algumas definições de Lúmen:

Na histologia, "lúmen" significa a "cavidade central de órgãos ocos. Lúmen vascular, lúmen intestinal, lúmen de unidades secretoras de glândulas, lúmen de dutos etc." (<https://mol.icb.usp.br/index.php/glossario/>).

Lúmen é a designação que se dá à cavidade central de órgãos ocos. Lúmen vascular, lúmen intestinal, lúmen de unidades secretoras de glândulas, lúmen de dutos etc. ABRAHAMSOHN, Paulo. Histologia Interativa, 2023. Disponível em <https://mol.icb.usp.br/index.php/glossario/>. Acesso em 13/11/2023.

O termo lumen na medicina é uma via de acesso que pode ser administrado medicamentos, mensuração de PVC, hemoderivados e outros. Enfermagem Ilustrada. 2016. Disponível em: <https://enfermagemilustrada.com/lumen-cateter/#:~:text=O%20termo%20L%C3%BAmen%20na%20medicina,coleta%20de%20sangue%20%2C%20entre%20outros>. Acesso em 13/11/2023.

De forma análoga, lúmen de cateter pode ser entendido como uma via de acesso a um vaso sanguíneo por onde pode ser realizado procedimento de hemodiálise, nutrição parenteral, infusão endovenosa de líquidos, drogas, sangue e seus derivados; bem como para retirada frequente de amostras de sangue para exames laboratoriais e medição de pressão internas e intracavitárias. Os cateteres mono lúmen possuem um acesso, os duplo lúmen possuem dois acessos e os triplo lúmen três acessos.

No documento "Informação Complementar (75408168)" há informações complementares e algumas imagens que podem auxiliar na melhor compreensão do tema.

Quesito 3. Queira o Sr. Perito esclarecer se a formação de cálculos renais necessariamente acarreta incontinência ou continência urinária? Queira o Sr. Perito informar se os Extratores de Cálculo constantes da “Tabela do Impugnante”, sob os números de controle 06 e 07 têm como função principal a captura de cálculos renais ou seriam sondas vesicais voltadas para o controle de incontinências ou continências urinárias?

Resposta Perito (literal):

A continência urinária significa, a grosso modo, a retenção de urina pelos esfíncteres uretrais, como forma natural de controle de micção, ou seja, é um processo fisiológico do ser humano. Em processos pós-anestésicos também é possível a

continência urinária involuntária até completa recuperação do paciente. Necessitando de intervenções, como passagem de sondas de alívio, para micção.

Já a incontinência urinária é um desvio fisiológico caracterizado pelo escape involuntário de urina causado pela perda do controle voluntário pelo paciente. Essa perda do controle é uma condição anormal que pode ser causada por vários fatores e doenças.

A formação de cálculos renais não necessariamente acarreta incontinência urinária, sendo que esta depende de vários fatores como saúde perineal, a quantidade e dimensões dos cálculos, entre outros.

Foram consultadas e anexadas a este processo SEI, a Instrução de Uso Item 06 - ANVISA (75173893) e a Instrução de Uso - Item 07 ANVISA (75173954) disponíveis ambas, no portal da ANVISA (<https://consultas.anvisa.gov.br/#/saude/q/?numeroRegistro=80691560024> e <https://consultas.anvisa.gov.br/#/saude/q/?numeroRegistro=80691560025>), e referentes aos produtos sob o número 06 e 07, respectivamente.

De acordo com as referidas instruções de uso, os produtos relacionados nos itens 06 e 07 possuem ambos a mesma finalidade de "manipulação e remoção de cálculos renais, corpos estranhos, entre outros."

No documento "Informação Complementar (75408168)" há informações complementares e algumas imagens que podem auxiliar na melhor compreensão do tema.

Quesito 4. Querida o Sr. Perito informar se o produto "Fio Guia Hidrofílico" (item 08 da Tabela de controle da Impugnante), fabricado pela empresa BIOSAT Produtos Médicos e Odontológicos, CNPJ nº 11.690.313/0001-35, com registro ANVISA nº 80691560004, é de uso específico para auxiliar a introdução de cateter duplo lúmen?

4.1) Para esse mesmo produto, queira o Sr. Perito confirmar se o manual de instruções de uso do produto indica como sua finalidade a *"utilizado para o posicionamento de cateteres e dilatadores, na canulação de qualquer ponto das vias urinárias, incluindo uretra, ureter e/ou rim, ou como recurso para transpassar áreas estenóticas difíceis, permitindo a passagem de cateter adequado à região, ou ainda auxiliando na passagem do uretrótomo, ureteroscópio, cistoscópio ou do nefroscópio"*.

4.2) Queira o Sr. Perito informar se os cateteres e dilatadores uretrais comumente utilizados em conjunto com esse "Fio Guia Hidrofílico" apresentam um ou dois "Lúmens".

Resposta Perito (literal):

4) Foi consultada e anexada a este processo SEI, a Instrução de Uso - Item 08 ANVISA (75176330), disponível no portal da ANVISA (<https://consultas.anvisa.gov.br/#/saude/25351037174201252/?numeroRegistro=80691560004>), e referente ao produto sob o número 08.

De acordo com a referida instrução de uso, o produto relacionado no item 08 possui a finalidade de "utilizado para o posicionamento de cateteres e dilatadores, na canulação de qualquer ponto das vias urinárias, incluindo uretra, ureter e/ou rim, ou como recurso para transpassar áreas estenóticas difíceis, permitindo a passagem de cateter adequado à região, ou ainda auxiliando na passagem do uretrótomo, ureteroscópio, cistoscópio ou do nefroscópio."

Os fios guias são utilizados para guiar a introdução de cateteres em procedimentos de urologia (Duplo J), CVCs (Cateter venoso central), entre outras aplicações, como biliar.

4.1) Sim, conforme reposta à pergunta acima, item 4.

4.2) Os cateteres ureterais (Duplo J) possuem duas aberturas que podem ser denominados lúmens, pois são utilizadas para passagem de urina entre os néfrons (unidade funcional dos rins) e a bexiga (bolsa de armazenamento de urina), por exemplo, quando há a obstrução do ureter por algum cálculo.

Os fios guias não possuem lúmen, servem apenas para guiar e posicionar o produto.

Os dilatadores ureterais apresentam apenas um lúmen o qual é utilizado para dilatar a abertura de alguma estrutura anatômica/canal (como o ureter) para inserção de um endoscópio como o cateter.

No documento "Informação Complementar (75408168)" há informações complementares e algumas imagens que podem auxiliar na melhor compreensão do tema.

Quesitos da 1ª Câmara de Julgamento do CCMG

Para efeito de otimização didática, reproduz-se cada quesito formulado pela E. Câmara de Julgamento, seguido da resposta do perito e as considerações da Fiscalização e/ou da Assessoria do CCMG.

Quesito 1. *Queira o perito informar se cateteres, sondas e cânulas são denominações diferentes para um mesmo produto. Caso não sejam, discriminar as suas especificidades.*

Resposta Perito (literal):

Considerações técnicas/Manifestação DVMC:

Inicialmente cabe salientar que os três produtos (cateter, sonda e cânulas) estão inclusos na definição legal (LEI N o 5.991, DE 17 DE DEZEMBRO DE 1973) "correlatos" (= a substância, produto, aparelho ou acessório não enquadrado nos conceitos anteriores, cujo uso ou aplicação esteja ligado à defesa e proteção da saúde individual ou coletiva, à higiene pessoal ou de ambientes, ou a fins diagnósticos e analíticos, os cosméticos e perfumes, e, ainda, os produtos dietéticos, óticos, de acústica médica, odontológicos e veterinários), a qual inclui também outras categorias de produtos como cosméticos e perfumes;

Os produtos denominados "dispositivos médicos" pela RDC 751/2022 (Dispõe sobre a classificação de risco, os regimes de notificação e de registro, e os requisitos de rotulagem e instruções de uso de dispositivos médicos), também são denominados "produtos para saúde" conforme disposto na RDC 16/2014 (Dispõe sobre os Critérios para Peticionamento de Autorização de Funcionamento (AFE) e Autorização Especial (AE) de Empresas);

Os produtos cateter, sonda e cânula fazem parte da mesma linha "materiais médicos", que é uma das linhas produtivas (materiais e equipamentos de uso médico), conforme definidos na RDC 497/2021 (Dispõe sobre os procedimentos administrativos para concessão de Certificação de Boas Práticas de Fabricação e de Certificação de Boas Práticas de Distribuição e/ou Armazenagem). A classificação dos produtos conforme disposto na RDC 751/2022 é realizada somente pela área técnica específica da Anvisa.

Os dispositivos médicos possuem especificidades técnicas que os permitem agrupá-los por nomes técnicos. Há arquivo público da relação dos nomes técnicos compilados pela Agência Nacional de Vigilância Sanitária (ANVISA) o qual pode ser consultado no link (...).

- Foi realizada pesquisa (no referido link) utilizando a palavra-chave "cateter" a qual retornou com a relação de 34 (trinta e quatro) nomes técnicos, conforme disposto na Lista NOMES TÉCN. CATETERES (76745235);

- Foi realizada pesquisa (no referido link) utilizando a palavra-chave "sonda" a qual retornou com a relação de 20 (vinte) nomes técnicos, conforme disposto na Lista Nomes TEC. SONDAS (76745364);

- Foi realizada pesquisa (no referido link) utilizando a palavra-chave "cânula" a qual retornou com a relação de 7 (sete) nomes técnicos, conforme disposto na Lista NOMES TEC. CÂNULAS (76745367).

Salientamos que os referidos produtos também podem ser agrupados por famílias, conforme disposto nas legislações abaixo: RESOLUÇÃO DA DIRETORIA COLEGIADA - RDC Nº 556, DE 30 DE AGOSTO DE 2021 - Dispõe sobre os requisitos para agrupamento de materiais de uso em saúde para fins de registro e notificação na Agência Nacional de Vigilância Sanitária e adota etiquetas de rastreabilidade para produtos implantáveis.

INSTRUÇÃO NORMATIVA - IN Nº 101, DE 30 DE AGOSTO DE 2021 - Estabelece os critérios específicos para o agrupamento em famílias de materiais de uso em saúde para fins de registro e notificação.

Salientamos por fim, que a Anvisa publicou e atualiza constantemente um compilado de normas destinadas aos dispositivos médicos, o qual pode ser consultado através do link (...).

Quanto à resposta do perito quanto ao Quesito 1, como destaca a Fiscalização, embora não responda de forma direta se cateteres, sondas e cânulas seriam denominações diferentes para um mesmo produto, demonstra que se trata de produtos diferenciados. Estes fariam parte de uma mesma linha de "materiais médicos",

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

porém, cada qual com sua especificação técnica, agrupados nos seus respectivos “Nomes Técnicos” de cateteres, sondas e cânulas.

Quesito 2. Considerando que as denominações cateteres, sondas e cânulas se referem a espécie, queira o perito informar se existem subespécies destes aparelhos/instrumentos conforme tabelas abaixo:

TABELA IMPUGNANTE:

Controle	Desc. Produto	NCM
1	CATETER VEN CEN DUPLO LUMEN 07FRX20CM 14X18 BIOM	90183929
2	CATETER VEN CEN TRIPLO LUMEN 07FRX20CM BIOMEDICA	90183929
3	CATETER VEN CEN MONO LUMEN 07FRX20CM 14G BIOM	90183929
4	KIT CATETER TRIPLO HEMODIALISE 11 5FRX20CM BIOMEDI	90183929
5	KIT CATETER PICC MONO SILICONE 1 9FRX50CM BLENTEA	90183929
6	EXTRATOR DE CALC 4FIOS 03FRX90CM HELICOIDAL SKOP	90183929
7	EXTRATOR DE CALC 4FIOS 1 9FRX120CM ZERO TIP SKOP	90183929
8	GUIA METALICO P CAT HIDROF 0 035X150CM P RET SKO	90183929
9	KIT AMPLATZ DE DILATAÇÃO RENAL SKOP	9018392

TABELA RICMS/02:

ITEM	DESCRIÇÃO/MERCADORIA	CÓDIGO NBM/SH
20	Cateter para subclávia duplo lúmen para hemodiálise	9018.39.29
198	Sonda vesical para incontinência e continência	9018.39.29
107	Guia metálico para introdução de cateter duplo lúmen	9018.39.29
121	Kit cânula	9018.39.2

Resposta Perito (literal):

Existem subtipos de cada produto cateter, sonda e cânula, sendo que cada um deles é destinado a um tipo de procedimento específico, de acordo com critérios anatomopatológicos, clínicos, entre outros. Na aplicação clínica, o termo “sonda” é habitualmente utilizado durante o procedimento de sondagem em uma cavidade do corpo. Um exemplo disso é o procedimento de sondagem vesical, no qual é utilizado uma sonda vesical de demora ou sonda vesical de alívio, dependendo da necessidade do paciente. Além disso, evidenciamos diversas subespécies de produtos, cada uma com seu “nome técnico” estabelecido pela ANVISA, conforme detalhado na primeira manifestação acima. (Grifou-se)

Veja-se, portanto, que o perito confirma a existência de vários subtipos de cada produto, cateter, sonda e cânula, sendo que cada um deles seria destinado a um tipo de procedimento específico.

A Fiscalização salienta que o legislador, por meio do Convênio ICMS nº 01/99, recepcionado pela legislação mineira através do item 107 do Anexo I do RICMS/02, quis isentar apenas determinados subtipos de cateteres, sondas e cânulas e não a sua universalidade como quer dar a entender a Autuada ao afirmar que todo cateter da mesma posição NBM/SH 9018.39.29 seria amparado pela isenção.

Assim, a descrição do produto na norma se torna importante, pois limita o alcance da isenção aos produtos voltados a determinados procedimentos médicos que se quer beneficiar.

Quesito 3. Considerando o Item 01 da TABELA IMPUGNANTE acima (CATETER VEN CEN DUPLO LUMEN 07FRX20CM 14X18 BIOM), e o item 20 da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

TABELA RICMS/02 (Item 20 da Parte 13, Anexo I, do RICMS/02), queira o perito esclarecer:

- a) se tratam de um mesmo produto,
- b) se ambos têm a mesma função,
- c) se o Item 01 têm outras aplicações (pode ser empregado em outro tratamento que não a hemodiálise).

TABELA IMPUGNANTE:

Controle	Desc. Produto	NCM
1	CATETER VEN CEN DUPLO LUMEN 07FRX20CM 14X18 BIOM	90183929

TABELA RICMS/02:

ITEM	DESCRIÇÃO/MERCADORIA	CÓDIGO NBM/SH
20	Cateter para subclávia duplo lúmen para hemodiálise	9018.39.29

Resposta Perito (literal):

O item 1 e 20 podem ser considerados o mesmo produto se forem classificados como parte de uma “família de produtos”, de acordo com a RDC 751, de 15 de setembro de 2022, artº 4, XX. Esta classificação é baseada em características técnicas semelhantes, tais como:

- a) Indicação, finalidade de uso;
- b) Funcionamento e ação;
- c) Tecnologia;
- d) Conteúdo ou composição, quando aplicável; e
- e) Precauções, restrições, advertências e cuidados especiais.

Neste contexto, a única variação entre os itens seria relacionada às dimensões, considerando por exemplo, o biótipo do paciente a ser tratado. As maiores dimensões (item 20) seriam mais utilizadas em procedimentos de hemodiálise, enquanto os menores (item 1) teriam maior aplicação em terapia intensiva, mas há possibilidade de utilização dos dois produtos para a mesma aplicação. (Grifou-se)

Como dito acima, a descrição do produto na norma se torna importante, pois limita o alcance da isenção aos produtos voltados a determinados procedimentos médicos que se quer beneficiar.

Notadamente, é o caso do procedimento de Hemodiálise. O item 20 da Parte 13 do Anexo I do RICMS/02 prevê a isenção para o produto com a descrição “Cateter para subclávia duplo lúmen para hemodiálise”. Sendo assim é imperioso que o produto seja aplicado de forma específica em procedimento médico de hemodiálise para que tenha o benefício fiscal.

Como destaca o Fisco, a concessão de isenção não comporta o alargamento de seu alcance nos termos do art. 111, inciso II do CTN.

Deste modo, se a isenção é para um cateter para uso em hemodiálise, essa aplicação tem que estar muito bem caracterizada, sob pena de ampliar o benefício fiscal

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

para produtos que serão empregados em outros procedimentos, como, por exemplo, terapia intensiva.

O Sr. Perito deixa claro a existência de diferenciação na dimensão dos produtos, sendo que os voltados para hemodiálise seriam aqueles de maiores dimensões (item 20 da Parte 13 do Anexo I do RICMS/02). Já os de menores dimensões (item 1 da Tabela da Impugnante) teriam maior aplicação em terapia intensiva.

Quesito 4. *Considerando os Itens 02, 03, 04 e 05 da TABELA IMPUGNANTE e o item 20 da TABELA RICMS/02 queira o perito esclarecer:*

- a) *se tratam de um mesmo produto,*
- b) *se todos têm a mesma função,*
- c) *se os itens 02, 03, 04 e 05 têm outras aplicações (podem ser empregados em outro tratamento que não a hemodiálise);*

2	CATETER VEN CEN TRIPLO LUMEN 07FRX20CM BIOMEDICA	90183929
3	CATETER VEN CEN MONO LUMEN 07FRX20CM 14G BIOM	90183929
4	KIT CATETER TRIPLO HEMODIALISE 11 5FRX20CM BIOMEDI	90183929
5	KIT CATETER PICC MONO SILICONE 1 9FRX50CM BLENTE	90183929

TABELA RICMS/02:

ITEM	DESCRIÇÃO/MERCADORIA	CÓDIGO NBM/SH
20	Cateter para subclávia duplo lúmen para hemodiálise	9018.39.29

Resposta Perito (literal):

a) *O item 2 e 4 podem ser considerados o mesmo produto, pois possuem a mesma quantidade de lúmens. Se a única variação técnica for a dimensão, podem ser considerados como parte da mesma “família de produtos”, conforme no esclarecimento acima. No entanto, os itens 2, 5 e 20 não podem ser considerados o mesmo produto, uma vez que a variação do número de lúmen impede que sejam classificados na mesma “família”.*

b) *Os itens têm a mesma indicação para infusão de soluções e coleta de sangue. No entanto, é importante ressaltar que as aplicações podem variar devido a diferença das dimensões do produto, o qual será escolhido de acordo com o biótipo do paciente.*

c) *Sim, os itens 2, 3, 4 e 5 tem outras aplicações além das mencionadas.*
(Grifou-se)

Veja-se que a mesma análise referente ao Quesito 3 aplica-se ao Quesito 4, uma vez que destaca o Sr. Perito que os produtos dos itens 1 a 5 da Tabela da Impugnante tem sua principal aplicação em terapias intensivas para infusão de soluções e coleta de sangue, possuindo, ainda, outras aplicações.

Lado outro, o item 20 da Parte 13 do Anexo I do RICMS/02 limita o alcance da isenção do imposto exclusivamente para hemodiálise.

O Sr. Perito informa, ainda, que não podem ser considerados o mesmo produto os catéteres que não possuem o mesmo número de lúmen, pois não podem ser classificados na mesma “família”, ressaltando que os itens 2 e 5 da Tabela da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Impugnante sequer podem ser considerados o mesmo produto do item 20 da Parte 13 do Anexo I do RICMS/02, por não pertencerem nem mesmo à mesma família de produtos.

Reproduz-se, ainda, os fundamentos apresentados pela Fiscalização, que esgotam o assunto:

“Observe que pelas respostas do Sr. Perito aos quesitos 3 e 4 formulados pelo CC/MG, os produtos dos itens 1 a 5 da Tabela da Impugnante tem sua principal aplicação em terapias intensivas para infusão de soluções e coleta de sangue.

O Sr. Perito deixa claro a existência de diferenciação na dimensão dos produtos, sendo que os voltados para hemodiálise seriam aqueles de maiores dimensões.

Isso reforça o entendimento dos motivos que levaram o fornecedor “BIOMEDICAL” a implementar duas linhas diferenciadas de produtos, sendo uma específica para hemodiálise (com lumens de maior calibre) e outra para terapia intensiva (caso dos cateteres CVC dos itens 1 a 3 e cateter PICC do item 5, todas da Tabela da Impugnante) como já foi demonstrado em nossa manifestação fiscal e confirmado na resposta pericial do item 1 dos quesitos formulados pelo Fisco.

Em face da multiplicidade de aplicações possíveis dos produtos analisados nos quesitos 3 e 4 do CC/MG, é importante frisar que não constam nos documentos fiscais qualquer indicativo de que os produtos seriam destinados a serem utilizados em procedimentos de hemodiálise, o que impede a aplicação da isenção pretendida.”
(Grifou-se)

Quesito 5. *Considerando os Itens 06 e 07 da TABELA IMPUGNANTE acima e o item 198 da TABELA RICMS/02 (Item 198 da Parte 13, Anexo I, do RICMS/02), queira o perito esclarecer:*

- a) se tratam de um mesmo produto,*
- b) se todos têm a mesma função,*
- c) se os itens 06 e 07 têm outras aplicações (pode ser empregado em outro tratamento que não a incontinência/continência).*

6	EXTRATOR DE CALC 4FIOS 03FRX90CM HELICOIDAL SKOP	90183929
7	EXTRATOR DE CALC 4FIOS 1 9FRX120CM ZERO TIP SKOP	90183929
198	Sonda vesical para incontinência e continência	9018.39.29

Resposta Perito (literal):

a) Os itens 6 e 7 podem se tratar de um mesmo produto, caso se enquadrem nos critérios mencionados acima. O item 198 não apresenta nenhuma semelhança com os demais.

b) Embora os itens 6 e 7 possam ter a mesma função de remover cálculos, podem ser utilizados em diferentes partes do organismo, resultando em funções distintas. O item 198 tem uma função totalmente diferente dos anteriores.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

c) *Esses produtos podem ser empregados em diversos tratamentos, porém a escolha dependerá da indicação do fabricante. (Grifou-se)*

Nota-se que a resposta do Sr. Perito deixa evidente que o item 198 da Parte 13 do Anexo I do RICMS/02 não apresenta nenhuma semelhança aos itens 6 e 7 (extratores de cálculo) da Tabela da Impugnante, o que afasta por completo a possibilidade de isenção do ICMS.

A Fiscalização observa, ainda, que “na resposta dada ao quesito 3 do fisco, consta maiores informações sobre a utilização dos extratores de cálculo renal e a falta de relação desses instrumentos médicos com a continência ou incontinência urinária citada na descrição do item 198 acima mencionado”.

Quesitos 6, 7 e 8:

Quesito 6. *Considerando o Item 08 da TABELA IMPUGNANTE acima e o item 121 da TABELA RICMS/02 (Item 121 da Parte 13, Anexo I, do RICMS/02), queira o perito esclarecer:*

- a) *se tratam de um mesmo produto,*
- b) *se todos têm a mesma função,*
- c) *se o item 08 têm outras aplicações além de servir de guia metálico para a introdução de cateter duplo lúmen.*

8 GUIA METALICO P CAT HIDROF 0 035X150CM P RET SKO 90183929

121 Kit cânula 9018.39.2

Resposta Perito (literal):

- a) *Não. São produtos com características técnicas e aplicações distintas.*
- b) *Não há semelhança ou equivalência entre eles.*
- c) *Sim, na prática clínica, o guia metálico pode ser utilizado em diversos procedimentos, mas a indicação específica será determinada pelo fabricante.*

Quesito 7. *Considerando o Item 09 da TABELA IMPUGNANTE acima e o item 107 da TABELA RICMS/02 (Item 107 da Parte 13, Anexo I, do RICMS/02), queira o perito esclarecer:*

- a) *se tratam de um mesmo produto,*
- b) *se todos têm a mesma função.*

9 KIT AMPLATZ DE DILATAÇÃO RENAL SKOP 9018392

107 Guia metálico para introdução de cateter duplo lúmen 9018.39.29

Resposta Perito (literal):

- a) *Não se trata do mesmo produto.*
- b) *Os produtos possuem funções distintas.*

Quesito 8. Queira o perito analisar os demais itens autuados e esclarecer: quais as aplicações possíveis para cada um daqueles itens.

Resposta Perito (literal):

Não é possível afirmar todas as aplicações possíveis de cada produto, visto que são determinadas pelo fabricante responsável pelo projeto do produto e baseados em pesquisas e estudos científicos. Deste modo, mencionamos abaixo algumas aplicações conhecidas.

Os itens 1, 2, 4 e 20 podem ser aplicáveis para infusão de soluções em um vaso central e isso inclui o procedimento de hemodiálise.

O item 3 é utilizado para infusão de soluções em um vaso central.

O item 5 é utilizado para infusão de soluções em um vaso central, porém sua introdução é realizada por um vaso periférico.

O item 6 e 7 pode ser utilizado para remoção de cálculos e corpos estranhos. Geralmente sua aplicação é realizada no sistema urológico e digestivo.

O item 8 pode ser utilizado em qualquer procedimento onde seja necessário guiar um instrumento que será introduzido no organismo, tais como cateteres, dilatadores, entre outros.

O item 9 é utilizado em procedimentos urológicos, onde há necessidade de dilatar uma estrutura e estabelecer um canal entre o meio interno e externo.

O item 198 é utilizado na coleta de amostra de urina, determinação do volume de urina residual, instilação de contraste, alívio de uma obstrução infra vesical, drenagem da bexiga no pós-operatório, monitoramento do volume urinário, tratamento de disfunção vesical neurogênica e para incontinência urinária.

O item 107 restringiu a sua aplicação para guiar somente a introdução do cateter duplo lúmen.

O item 121 pode ter inúmeras aplicações, desde uma punção venosa até procedimentos cirúrgicos de alta complexidade.

O Sr. Perito informa que não é possível afirmar todas as aplicações possíveis de cada produto, mencionando algumas mais conhecidas.

Contudo, o Sr. Perito é conclusivo em sua resposta aos Quesitos 6 e 7 no sentido de que os produtos analisados são diferentes e apresentam funções distintas, ou seja, os produtos constantes da Tabela da Impugnante não são os mesmos para os quais há previsão de isenção pelo RICMS/02, no mesmo sentido dos demais produtos já analisados por ele nos quesitos anteriores supratranscritos.

Registra-se, também, a informação da Fiscalização que “em resposta ao item 2 do quesito do Fisco, o Sr. Perito esclarece o que são “Lumens” de um cateter, reforçando a compreensão que os cateteres de “uno” ou “triplo lumens” não podem ser confundidos com o de “duplo lumens” constante do item 20 da Parte 13 do Anexo I do RICMS/02”.

De todo o exposto, corretamente conclui a Fiscalização que *“as respostas apresentadas no presente Laudo Pericial corroboram de forma definitiva com as acusações fiscais, pois, considerando que o pressuposto elementar para a fruição da isenção do ICMS é a obediência literal da norma instituidora do benefício fiscal, temos mais do que demonstrado que os produtos constantes no Anexo 1 do Auto de Infração não se adequam, de forma precisa, às descrições e funcionalidades das mercadorias passíveis de isenção relacionadas na Parte 13 do Anexo 1 do RICMS/02”*.

As conclusões contidas no Laudo Pericial são basicamente as mesmas daquelas expressadas no parecer anterior da Assessoria do CCMG, ratificando o entendimento exposto nas manifestações fiscais constantes do presente e-PTA.

Importa registrar que, apesar de regularmente intimada, a Autuada não apresentou quesitos e nem indicou assistente técnico.

Posteriormente, também regularmente intimada da conclusão da perícia, não compareceu aos autos.

Esclareça-se, por oportuno, que a Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 533/547, acerca da perícia, ratificou seu entendimento anterior exarado no Parecer de Mérito de págs. 366/397.

Quanto às exigências apontadas no Auto de Infração a Impugnante afirma, inicialmente, que quase a totalidade dos produtos que comercializa *“estão corretamente classificados no item 9018.39.29”*, que *“engloba, generalizadamente, sondas, cateteres e cânulas”* e que *“em praticamente todos os casos tratam-se de sondas, cânulas ou cateteres, variando apenas com relação a características próprias e a forma como seu nome é colocado nas notas fiscais de saída (mantendo-se na essência o mesmo produto). Referidos nomes, cabe frisar, sequer, possuem uma uniformidade pelos fabricantes ou mesmo na ANVISA. Tratam-se, TODOS, como ressaltado, de sondas, cânulas ou cateteres classificados na posição NCM 9018.39.29”*.

A base da argumentação da Defesa é a tentativa de demonstrar que *“as mercadorias vendidas pela Impugnante adequam-se perfeitamente aos itens descritos na Parte 13, do Anexo I, do RICMS/02, bastando que se realize a sua correta interpretação.”*

Argumenta, em apertada síntese que *“a descaracterização da isenção procedida pelo Fisco, novamente pedindo licença, tem como base um equivocado entendimento de que o art. III do CTN, ao impor a interpretação literal da norma isentiva, demandaria que o enquadramento dos produtos no rol da Parte 13 do Anexo 1 do RICMS/02 tivesse identidade absoluta de nomenclatura na nota fiscal (que, sequer se trata de um nome padronizado, eis que a norma técnica trata da posição da NCM e não do que consta no documento fiscal) ao invés de se preocupar com a efetiva natureza e função da respectiva mercadoria. (...) Em momento algum tal dispositivo autoriza que se desconsidere a análise efetiva da mercadoria, sua posição na NCM e sua finalidade em detrimento da simples descrição constante da nota fiscal”*.

Defende que *“mesmo considerando simplesmente a descrição da nota fiscal, resta evidente que o produto é o mesmo daquele constante do Item 20 da Parte 13, Anexo I, RICMS/02”* e, para ilustrar suas alegações, relaciona, em sua impugnação, 24.724/24/1ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

imagem e de alguns produtos autuados, bem como a “*descrição colhida na ANVISA para esse produto e sua finalidade*”.

No entanto, razão não lhe assiste, conforme restará demonstrado.

Importante trazer, inicialmente, a legislação de regência da matéria.

RICMS/02 - Anexo I

Parte 1

(...)

107 Entrada, decorrente de importação do exterior, ou saída, em operação interna ou interestadual, de equipamentos ou insumos relacionados na Parte 13 deste Anexo, destinados à prestação de serviços de saúde.

(...)

PARTE 13

EQUIPAMENTOS E INSUMOS DESTINADOS À PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE SAÚDE

(a que se refere o item 107 da Parte 1 deste Anexo)

(...)

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 disciplina 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.

Assim, nos termos do art. 111 do CTN, supratranscrito, interpreta-se literalmente a legislação que disponha sobre a matéria, não cabendo, portanto, margem para que se “*realize a sua correta interpretação*”, como alega a Defesa.

A matéria foi analisada pelo Acórdão nº 23.523/20/1ª, que refere-se ao 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”. (GRIFOU-SE)

Nota-se que não basta ser um equipamento ou insumo destinado à prestação de serviços de saúde e possuir uma mesma NCM relacionada na parte 13 do Anexo I do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RICMS/02. 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.

Vale salientar que constam no Anexo 1 do Auto de Infração produtos classificados em outras NCMs que não a 9018.39.29, citada pela Impugnante. Além disso, como mencionado, a classificação em determinada NCM é apenas um dos elementos a serem considerados no enquadramento de um produto na referida isenção do imposto.

Por certo, na interpretação literal é essencial que sejam obedecidos os limites impostos pela norma de forma objetiva.

Para que isso aconteça relativo ao item 107 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02 não se pode aceitar a isenção de um produto que não conste textualmente na descrição contida na Parte 13 do mesmo anexo.

Neste sentido a resposta dada pela Consulta de Contribuinte nº 025/18, citada pela Impugnante em sua defesa, está em conformidade com as condições acima mencionadas. A Superintendência de Tributação da SEF/MG deixa claro em referida consulta que o alcance da isenção deve-se limitar à “*textualidade da lei*” e que os produtos “*estejam perfeitamente enquadrados na legislação regulamentar*”, veja-se:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 025/2018

(...)

CONSULTA INEPTA - Consulta declarada inepta por versar sobre disposição claramente expressa na legislação tributária, nos termos do inciso I e parágrafo único do art. 43 do RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747, de 03/03/2008.

(...)

RESPOSTA:

De acordo com o inciso I do art. 43 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/2008, declara-se inepta a presente consulta, por versar sobre disposição claramente expressa na legislação tributária, conforme item 107 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/2002 c/c item 191 da Parte 13 deste mesmo Anexo, deixando a mesma de produzir os efeitos que lhe são próprios.

(...)

Note-se que a isenção, in casu, é objetiva, vinculada aos produtos a que se referem os dispositivos legais mencionados. Dessa forma, segue-se a regra prevista no art. 111 do Código Tributário Nacional (CTN), ou seja, o dispositivo analisado deve ser interpretado literalmente, não cabendo ao intérprete restringir ou

aumentar o alcance da norma, devendo limitar-se à textualidade da lei.

Portanto, considerando-se que os produtos indicados pela Consulente estejam perfeitamente enquadrados na legislação regulamentar, conforme afirmado, aplica-se a isenção do imposto nas saídas internas ou interestaduais de tais produtos com destino a hospitais para prestação de serviços de saúde. (Grifou-se)

Assim, conforme destaca a Fiscalização, a Autuada claramente tenta dar à norma isencional um caráter mais generalista, de forma que seu alcance extrapole à descrição das mercadorias nela especificadas.

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 equipamentos e insumos para prestação de saúde.

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 produto deve possuir o mesmo NCM e a mesma descrição dos produtos da Parte 13 do mesmo Anexo.

A E. 1ª Câmara de Julgamento, ao analisar esta matéria, assim se manifestou sobre a consideração da descrição dos produtos como elemento necessário à fruição do benefício fiscal da isenção do imposto:

ACÓRDÃO 23.523/20/1ª

(...)

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 SUPÉRFLUO. DESTA FORMA, NÃO SE PODE DESCONSIDERAR AS DESCRIÇÕES DOS PRODUTOS COMO ELEMENTO NECESSÁRIO À FRUIÇÃO DO BENEFÍCIO FISCAL.

(GRIFOU-SE)

A Fiscalização explica que, ao proceder a análise das operações da Autuada, constatou a ausência de correspondência entre o produto autuado e os itens passíveis de isenção contidos na norma legal, destacando que “*não foi apenas uma divergência textual como quer dar a entender a impugnante, mas completa dissonância entre os produtos em si, considerando sua natureza e aplicação*”.

A Fiscalização ressalta, ainda, que 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.

ACÓRDÃO: 23.523/20/1ª RITO: SUMÁRIO

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

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. (GRIFOU-SE)

Registra-se que a Fiscalização colaciona no Anexo 5 do Auto de Infração, exemplos de NF-e de saídas cujos produtos objeto da presente ação fiscal (relacionados no Anexo 1) possuem destaque do ICMS devido.

Transposto o entendimento da importância do correto enquadramento do produto por meio tanto da NCM quanto da Descrição para o gozo da isenção, reporta-se à análise da Fiscalização em relação aos produtos especificamente autuados, relacionados no Anexo 1 do Auto de Infração:

“Inicialmente trataremos dos produtos com NBM/SH 9018.39.29. Para melhor entendimento e comparação, segue abaixo um recorte da Parte 13 do Anexo I do RICMS/02, somente com produtos mencionados com essa NBM/SH:

(...)

A grande maioria dos produtos constantes do Anexo 1, referem-se a diversos tipos de cateteres. Para melhor compreensão, é importante termos em mente a definição de “Cateter”:

“Em medicina, cateter ou catéter é um tubo que pode ser inserido em um vaso sanguíneo ou canal, com objetivo diagnóstico ou terapêutico, possibilitando a drenagem ou injeção de fluidos ou ainda o acesso de instrumentos cirúrgicos.

Para a maioria dos usos, o cateter é um tubo fino, macio e flexível mas também pode ser de diâmetro maior e consistência dura. O cateter metálico é denominado agulha.”

Site: <https://pt.wikipedia.org/wiki/Cateter>

Os “Cateteres” são instrumentos médicos que podem ser utilizados nos mais diversos procedimentos, e em diferentes áreas da medicina, tais como: cardiologia, angiologia, hematologia, neurologia, nefrologia, urologia, oncologia, neonatologia, gastroenterologia, intensivista, entre outras.

Saliente-se que “cateter” designa uma série de produtos que se diferenciam por suas especificidades e aplicações. Deste modo, de forma exemplificativa, existem cateteres venosos, arteriais, umbilicais, ureterais, para hemodiálise, entre muitos outros.

Para alguns tipos específicos de cateteres, encontramos previsão de isenção de ICMS conforme

aqueles relacionados no Anexo Único do Convênio ICMS nº 01/99. Este convênio ICMS foi internalizado na legislação mineira por meio do item 107 da Parte 1 e correspondente Parte 13, ambos do Anexo I do RICMS/02, que concede isenção do ICMS às operações com diversos tipos de equipamentos e insumos destinados à prestação de serviços de saúde.

É importante frisar que a isenção não se dá de forma generalizada para quaisquer equipamentos e insumos médicos hospitalares, ou para quaisquer “Cateteres”, mas tão somente para aqueles que se encontram discriminados na Parte 13 do Anexo I do RICMS/02.

Sendo assim, não deve prosperar a tese repetida inúmeras vezes pela impugnante, de que seus produtos estariam isentos do ICMS por estarem classificados na NBM/SH 9018.39.29. (Grifou-se)

Conforme explica a Fiscalização, no Anexo 1 do Auto de Infração, constam descritos os seguintes tipos de cateteres: Cateter Venoso Central (mono, duplo ou triplo lúmen), Cateter para Hemodiálise triplo lúmen, Cateter PICC (mono e duplo lúmen), Cateter Ureteral, Cateter tipo Scalp e Cateter periférico intravenoso, sendo que nenhum destes cateteres se encontram descritos na Parte 13 do Anexo I do RICMS/02. Veja-se:

RICMS/2002 - ANEXO I - PARTE 13

EQUIPAMENTOS E INSUMOS DESTINADOS À PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE SAÚDE

(a que se refere o item 107 da Parte 1 deste Anexo)

(...)

ITEM NBM/SH*	DESCRIÇÃO/MERCADORIA	CÓDIGO
10	Cateter atrial/peritoneal	9018.39.29
11	Cateter balão para angioplastia transluminal percuta	9018.39.29
12	Cateter balão para angioplastia, recém-nato, lactente, Berrmann	9018.39.29
13	Cateter balão para embolectomia arterial ou venosa	9018.39.22
14	Cateter balão para septostomia	9018.39.29
15	Cateter balão para valvoplastia	9018.39.29
16	Cateter de termo diluição	9018.39.29
17	Cateter guia para angioplastia transluminal percuta	9018.39.29

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

18	Cateter	multipolar	(estudo eletrofisiológico/diagnóstico)	9018.39.29
19	Cateter	multipolar	(estudo eletrofisiológico/terapêutico)	9018.39.29
20	Cateter	para subclavia duplo lumen para hemodiálise		9018.39.29
21	Cateter	tenckhoff ou similar de longa permanência para diálise peritoneal		9018.39.29
22	Cateter	total implantável para infusão quimioterápica		9018.39.29
23	Cateter	ureteral duplo "rabo de porco"		9018.39.29
24	Cateter	ventricular com reservatório		9018.39.29
25	Cateter	ventricular isolado		9018.39.29
	(...)			

A título de exemplo, transcreve-se a análise e conclusões da Fiscalização quanto aos Cateteres Venosos Centrais (mono, duplo ou triplo lúmen), que na tabela apresentada pela Impugnante nas págs. 17 de sua peça de defesa correspondem aos itens 1 a 3, demonstrando que não assiste razão a Impugnante em suas alegações, uma vez que não há correspondência entre os produtos autuados e os itens passíveis de isenção contidos na legislação que rege a matéria.

Para melhor entendimento, as descrições deste tipo de produto encontradas em sites especializados, conforme excertos infra transcritos:

“O cateterismo venoso central, também conhecido como CVC, é um procedimento médico realizado para facilitar o tratamento de alguns pacientes, especialmente em situações como necessidade de infusão de grandes volumes de líquidos na circulação sanguínea, uso do acesso venoso por longos períodos, para uma melhor monitorização hemodinâmica, assim como para a infusão de sangue ou nutrição parenteral, por exemplo, sendo necessário um acesso mais seguro aos vasos sanguíneos.

O cateter venoso central tem um comprimento e uma largura maior do que os cateteres periféricos comuns usados nas veias de locais como o braço, e são desenvolvidos para serem introduzidos em grandes veias do corpo, como a subclávia, localizada no tórax, a jugular, localizada no pescoço, ou a femoral, localizada na região inguinal.

Geralmente, este procedimento costuma ser indicado em ambientes de terapia intensiva (UTI) ou em situações de emergência, e deve ser feito pelo médico,

seguinte uma técnica que necessita de material cirúrgico e equipamentos estéreis. Após ser colocado, é necessário ter cuidados de enfermagem para observar e prevenir complicações como infecções ou sangramentos.”

Fonte: site: <https://www.tuasaude.com/acessovenoso-central/>

“Os Cateteres Venosos Centrais (CVC) são cateteres cuja ponta se localiza numa veia de grosso calibre. A inserção do cateter pode ser por punção de veia jugular, subclávia, axilar ou femoral. Tem por finalidade permitir uma terapia adequada em doentes que necessitem de intervenções terapêuticas complexas.

São geralmente necessitados em casos de Emergência, Unidade de cuidados intensivos, pós-operatórios, operatórios imediatos de cirurgias complexas, Patologias que requerem medidas terapêuticas prolongadas.”

Fonte: site: <https://enfermagemilustrada.com/cateter-venosocentral-cvc/>

Como podemos vislumbrar nos textos acima, o “Cateter tipo CVC” possui uma multiplicidade de usos e aplicações, sendo largamente utilizado em Unidades de Tratamento Intensivo (UTI) em função da sua segurança e uso prolongado.

O fabricante dos Cateteres tipo CVC comercializados pela autuada é a empresa paulista, “BIOMEDICAL Equipamentos Produtos Médico Cirúrgicos LTDA”, CNPJ nº 51.943.645/0001-07. No Anexo 7 do AI inserimos cópias das páginas do site da empresa “BIOMEDICAL”, onde constam as diversas linhas de “Cateteres” por ela comercializadas, conforme abaixo:

(...)

Percebe-se, facilmente, conforme supra transcrito, que a “BIOMEDICAL” possui diversas linhas de cateteres, sendo uma de Cateteres do tipo CVC para uso intensivista e uma linha de Cateteres específicos para hemodiálise.

Da mesma forma, podemos visualizar no site da autuada (ver Anexo 6 do AI) a clara distinção dos “Cateteres” para Hemodiálise e do tipo “CVC” voltados para “terapia intensiva”.

A impugnante alega que a isenção do ICMS para o “Cateter tipo CVC” estaria amparada pelo item 20 da

Parte 13 do Anexo I do RICMS/02, onde consta a seguinte descrição:

RICMS/02 – ANEXO 1- PARTE 13

20 Cateter para subclavia duplo lumen para hemodiálise 9018.39.29

É fácil notar que o item 20 supra transcrito ampara a isenção do ICMS desde que sejam apreciados uma série de parâmetros:

(I) que o produto seja um cateter classificado na NBM/SH 9018.39.29,

(II) a ser puncionado na veia subclávia,

(III) que contenha “duplo lumen” e (IV) seja específico para hemodiálise.

Observe que, em face da imperiosa interpretação literal, todos os elementos expressos na descrição do produto devem ser considerados. Relevar qualquer condicionante do texto, seria o mesmo que ampliar seu alcance contrariando a determinação do art. 111 do CTN.

Como demonstrado anteriormente, os “Cateteres tipo CVC” da “BIOMEDICAL” não são específicos para hemodiálise, havendo uma linha própria desenvolvida para esse tipo de aplicação.

Um bom exemplo da distinção destas duas linhas de produtos fabricados pela “BIOMEDICAL” e o tratamento tributário dispensado a elas, pode ser visto nas suas notas fiscais nº 147667 de 21/02/22 e nº 148800 de 22/03/22 que constam no Anexo 5 do Auto de Infração.

Nestes documentos encontramos as duas linhas de produtos sendo comercializadas. Para os produtos “CVC” mono, duplo ou triplo lumen a empresa apura o ICMS normalmente à alíquota interestadual de 12%. Já com relação aos produtos para hemodiálise, os “duplo lumen” são tratados como isentos do ICMS enquanto o triplo lumen recebe a tributação normal (4%).

Para melhor visualização, segue abaixo o recorte da NFE nº 148800 acima mencionada com a descrição dos produtos e a forma de tributação adotada:

(...)

Vamos analisar agora outro aspecto relevante a ser considerado a respeito dos “Cateteres do tipo CVC”. Mesmo que seja possível, de forma esporádica, o uso desse

tipo de equipamento para a realização de hemodiálise, a sua aplicabilidade precípua em outras diferentes funções, afastaria a isenção dada a incerteza de sua destinação no momento do fato gerador.

Considerando que a isenção do ICMS para o item 20 da Parte 13 do Anexo I do RICMS/02, se restringe ao uso para hemodiálise, não seria possível admitir a ampliação do alcance da mencionada isenção para um produto cuja principal aplicação é a realização de infusões endovenosas, retiradas de amostras de sangue e nutrição parenteral.

Ademais, não existe qualquer indicativo expresso nas notas fiscais de que os “Cateteres do tipo CVC” estariam sendo destinados a uso específico em procedimentos de hemodiálises, sendo o mais provável o seu uso corriqueiro em unidades de tratamento intensivo.

Em se falando de procedimentos médicos, é interessante mencionar que o Convênio ICMS nº 01/99 está estreitamente ligado à prestação de serviço de saúde realizada à população mais carente que só tem o SUS para recorrer.

Deste modo, percebe-se a intenção do legislador em amparar com a isenção do ICMS os insumos utilizados em determinados procedimentos que constam da “Tabela SUS” que pode ser consultada no seguinte link: <http://sigtap.datasus.gov.br/tabela-unificada/app/sec/inicio.jsp>

Ao se consultar o procedimento 07.02.10.002-1 vamos encontrar a exata mesma descrição utilizada no Convênio ICMS nº 01/99 para o item 19 do seu Anexo Único (correspondente ao item 20 da Parte 13 do Anexo I do RICMS/02), ou seja, “Cateter para subclávia duplo lúmen para hemodiálise” como consta a seguir:

(...)

É importante demonstrar esse vínculo entre a norma de isenção e os procedimentos médicos a que ela quer beneficiar para compreender que não é qualquer cateter, mesmo que seja duplo lúmen, que será beneficiado, mas tão somente aquele que seja comumente utilizado pelo SUS no “tratamento dialítico-Hemodiálise”.

Em sua impugnação, a autuada estranha que o fisco não tenha colecionado informações no Anexo 4 do AI a respeito do “Cateter Venoso Central Duplo Lúmen” da marca “BIOMEDICAL”, principal produto

comercializado por ela, mas apenas sobre o cateter duplo lúmen da marca “BLENTA” que não seria o mesmo tipo de produto.

De fato, o cateter da marca “BLENTA” é um cateter do tipo “PICC” que analisaremos mais à frente. No Anexo 4 do AI, para os produtos do tipo “CVC” da “BIOMEDICAL”, foi inserido a consulta ANVISA e o “Manual de Uso” do cateter uno lúmen pois traz as mesmas informações básicas dos CVC duplo e triplo lúmen.

Basta comparar o recorte da finalidade retirada do manual de uso do CVC II constante da impugnação com o texto do manual de uso do cateter uni lúmen constante do Anexo 4 do AI para se perceber que é exatamente o mesmo.

No que se refere aos “Cateteres tipo CVC” que apresentam um ou três lúmens, a inaplicabilidade da isenção é ainda mais gritante, pois, além de não serem voltados precipuamente para hemodiálise, também não atendem a condicionante imposta pelo item 20 da Parte 13 do RICMS/02 de que o cateter deva possuir duplo lúmen.

Quanto à nota fiscal emitida pela “BIOMEDICAL”, nº 108355, de 22/05/19, citada pela Impugnante, afirmando que o produto código “H12D21JBW”, descrito como “cateter para subclávia duplo lúmen para Hemodiálise”, e tratado como isento por seu fornecedor, seria exatamente o mesmo produto autuado neste PTA, a Fiscalização esclarece que *“inicialmente, temos que correlacionar o código e a descrição do produto da nota fiscal de aquisição e o código e descrição do produto adotados pela autuada em seu SPED e emissão de NFE própria. No presente caso, a impugnante passou a utilizar o código de produto “HEMB1221C” e a descrição “KIT CATETER DUPLO HEMODIALISE 12FRX21CM CURVO BIO”, e esse produto não consta dos relacionados no Anexo 1. Isso porque se trata de um cateter da linha específica da “BIOMEDICAL” para hemodiálise e atende às condições do item 20 da Parte 13 do Anexo I do RICMS/02, diferentemente dos “Cateteres tipo CVC”*”.

Nota-se, portanto, que o Fisco, ao fazer a análise das operações da Autuada, somente exigiu o imposto relativo aos produtos que não se enquadram nas condições previstas para usufruir do benefício da isenção, o que demonstra que o trabalho fiscal não foi realizado de forma superficial como sugerido pela Impugnante.

Ademais, em relação ao argumento de que *“este foi o tratamento conferido aos produtos pelos fornecedores da Impugnante, bem como praticado pelos próprios concorrentes da Autuada”*, por óbvio, o tratamento tributário conferido por outras

empresas não respalda a Autuada e em nada modificam a análise do presente lançamento.

Caso um fornecedor considere como isento, um produto, de forma indevida, tal procedimento não justifica ou validaria as operações da Autuada com o cometimento do mesmo erro. O que determina se um produto é isento ou não é a legislação tributária pertinente e não simplesmente o tratamento dispensado pelo fornecedor.

No mesmo sentido da análise reportada acima (quanto aos Cateteres Venosos Centrais – CVC), a Fiscalização apresenta uma análise detalhada dos demais produtos autuados e contestados pela Impugnante, contendo imagens ilustrativas, fotos, prints de telas de consultas ao site da Autuada, da Anvisa e outros que serviram como fonte de pesquisas, recortes de notas fiscais eletrônicas, tabelas de procedimentos do SUS, dentre outros.

Tal análise e conclusões do Fisco demonstram que não assiste razão à Defesa em suas alegações, conforme informações detalhadas constantes da Manifestação Fiscal, para cada produto, de forma individualizada, e, em apertadíssima síntese, infra reproduzida:

A quantidade de lúmens também terá fator decisivo para o não enquadramento na isenção do produto fabricado pela “BIOMEDICAL”, “KIT CATETER TRIPLO HEMODIALISE 11 5FRX20CM BIOMEDI”, constante do item 4 da tabela de controle montada pela impugnante.

Embora esse cateter seja específico para hemodiálise, não há previsão legal para a isenção do equipamento triplo lúmen.

(...)

Quanto à discussão levantada pela impugnante em relação à expressão “kit” adicionada à descrição do produto pela autuada, entendemos ser irrelevante, considerando que o “cateter triplo lúmen para hemodiálise” por si só já não se adequa à descrição que permitiria o tratamento com isenção.

(...)

Para o “Cateter PICC” a autuada não indica em sua impugnação a qual item da Parte 13 do Anexo I do RICMS/02 ela entende que se enquadraria esse produto, apenas afirma que o item 05 da sua tabela de controle, juntamente com os de 01 a 04 seriam isentos por serem cateteres da mesma posição NBM/SH 9018.39.29.

Entretanto, não existe qualquer menção a “Cateter Central de Inserção Periférica” (PICC) entre os cateteres relacionados na citada Parte 13, como se

pode constatar na tabela inserida em nossa manifestação anteriormente.

Caso fôssemos verificar o seu enquadramento no mesmo item em que a impugnante pretendia para os seus demais cateteres, ou seja, o item 20 da Parte 13 do Anexo I do RICMS/02, seria facilmente percebido que o Cateter PICC não se adequa, pois, não é puncionado através da veia subclávia, sendo seu acesso feito em veias periféricas (normalmente do braço). Também não se destina à hemodiálise e, quanto ao número de lúmens, em sua maioria, apresenta apenas um.

(...)

Vamos tratar agora das sondas extratoras de cálculo que constam dos itens 06 e 07 e que também apresentam a NBM/SH 9018.39.29.

(...)

A sonda extratora de cálculo é, seguindo a definição acima, um instrumento utilizado na detecção e captura de cálculos renais. Conforme consta dos Manuais de Uso constantes do Anexo 4, o instrumento é inserido pelo trato urinário Página 27 de 39 até o local exato onde foi detectado o cálculo renal e daí se procede a sua captura por meio de uma cesta de filamentos. Segue abaixo as imagens ilustrativas dos mencionados produtos:

(...)

Salientamos que na tabela constante da Parte 13 do Anexo I do RICMS/02, são mencionados apenas 02 (dois) tipos de sondas passíveis de isenção, conforme abaixo recortado:

(...)

Claramente as sondas extratoras de cálculo não se enquadram em nenhuma das hipóteses acima, pois não são sondas para nutrição enteral e, embora sejam utilizadas na região vesical, não tem por finalidade o tratamento de incontinência ou continência urinária.

(...)

Ainda que tenhamos demonstrado cabalmente a distinção entre estes produtos, vale salientar que a sonda vesical para incontinência e continência passou a Página 29 de 39 ser isenta somente a partir de 01/06/2021 nos termos do art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 7º, I, ambos do Dec. nº 48.250, de 06/08/2021.

No que diz respeito à NFE nº (...) e constante da impugnação, a isenção ali informada não encontra respaldo na legislação tributária conforme acima demonstrado. Mais uma vez salientamos que o erro na forma de tributação cometido na operação de aquisição não tem o condão de justificar a manutenção da mesma incorreção em operações subsequentes.

(...)

Em contraponto, esta fiscalização juntou ao Anexo 5 do AI a NFE (...) que comercializa esse mesmo tipo de sonda extratora de cálculo, onde se pode perceber que a incidência do ICMS ocorre normalmente sob alíquota interestadual.

(...)

Passemos a analisar os produtos “Fio Guia Hidrofilico” (item 08 da tabela de controle da impugnante) e “Fio Guia Teflonado”.

(...)

Seguindo a interpretação literal, temos que o legislador textualmente limitou a isenção às guias metálicas para um determinado procedimento médico que seria no auxílio à introdução de cateter duplo lúmen.

Caso a isenção fosse para qualquer tipo de “Fio Guia”, bastaria não fazer constar a expressão final “duplo lúmen”, o que não foi o caso.

(...)

Ressaltamos que a descrição do procedimento nº 07.02.10.010-2 corresponde, “ipsis literis” à descrição do item 107 em questão, corroborando a clara correlação entre a isenção do ICMS para determinados produtos e sua aplicabilidade em procedimentos médicos custeados pelo SUS.

Outra correlação importante a se fazer se refere aos itens 107 e 20 da Parte 13 do Anexo I do RICMS/02. Como mencionado nas páginas 18 e 19 desta manifestação, o citado item 20 está relacionado ao procedimento 07.02.10.002-1 e, como vimos agora, o item 107 está relacionado ao procedimento 07.02.10.010-2. Ambos os procedimentos se conectam ao mesmo “tratamento Dialítico-Hemodiálise” conforme informado no campo “Serviço Classificação” da consulta à “Tabela SUS”.

É obvio que não estamos diante de uma simples coincidência. O objetivo da norma de isenção é conceder o benefício tanto ao “Cateter para subclávia duplo lúmen para hemodiálise” do item 20, quanto ao

“Guia metálico para introdução de cateter duplo lúmen” do item 107, que será empregado em conjunto com o primeiro.

(...)

Não há como estender a isenção a um produto somente pela possibilidade futura dele atender ao requisito prévio para fruição do benefício. Ou seja, quando da ocorrência do fato gerador, na venda do produto, é necessário que todas as condições para a concessão da isenção estejam presentes sob pena de sua inadmissibilidade.

(...)

Como podemos ver, a finalidade estabelecida pelo próprio fabricante afasta completamente a aplicação deste “Fio Guia” para o uso em conjunto com um cateter duplo lúmen para hemodiálise, e, conseqüentemente, sua adequação à isenção pretendida pela impugnante.

Para a nota fiscal da fornecedora, (...) sem o devido destaque do ICMS para o “Fio Guia Hidrofílico”, segue o mesmo entendimento dado à não tributação das “Sondas Extratoras de Cálculo”, ou seja, encontra-se incorreta e deveria ser corrigida pela emitente.

De outra forma, para demonstrar que somente os “Fios Guias” específicos para a introdução de cateter duplo lúmen são amparados pela isenção do item 107 da Parte 13 do Anexo I do RICMS/02, apresentamos no Anexo 5 do AI a nota fiscal da fabricante (...) onde o “Fio o Guia” encontra-se devidamente tributado pelo ICMS:

(...)

Deste modo, podemos concluir que os fios guias constantes do Anexo 1 do Auto de Infração, por serem concebidos para uso nos canais urinários e pela Página 33 de 39 ausência de indicação de uso para introdução de cateter duplo lúmen, estão fora do alcance da isenção prevista no item 107 da Parte 13 do Anexo I do RICMS/02.

Com relação ao último item da tabela de controle apresentada pela impugnante, ou seja, o “KIT AMPLATZ DE DILATAÇÃO RENAL SKOP”, a autuada alega inicialmente, de forma generalista, ter direito à isenção do produto por se tratar de cateter, sonda ou cânula, classificada na NBM/SH 9018.39.29. Depois, afirma que este produto se enquadraria no item 121 da Parte 13 do Anexo I do RICMS/02, por considerar que seria exatamente um “Kit Cânula”.

Como já foi visto anteriormente, a tese de enquadramento na isenção do ICMS simplesmente por possuir a NBM/SH 9018.39.29 não se sustenta em face das demais condições a serem adimplidas constantes da norma que trata do benefício fiscal.

(...)

Note que junto à ANVISA, a fabricante “BIOSAT” utilizada “Sonda Dilatadoras Amplatz” como denominação para o produto e define o seu nome técnico como “Dilatadores”, ficando claro que não se trata de um “kit cânula”, mas de dilatadores.

A mesma situação se vislumbra no Manual de Instrução de Uso constante no Anexo 4 do AI que em nenhum momento é feita qualquer correlação deste produto com um “kit cânula” e onde podemos encontrar a seguinte descrição de sua composição:

(...)

Se tomarmos a definição de cânula para medicina iremos perceber que este tipo de dispositivo não tem por objetivo promover qualquer tipo de dilatação. Consiste em mero tubo para injetar medicamento ou aspirar material:

(...)

No caso dos “Dilatadores Renais Amplatz” sua principal função é estabelecer um canal de acesso percutâneo ao rim para que se introduza um aparelho chamado nefroscópio de modo a permitir a visualização do cálculo renal e possibilitar sua fragmentação e retirada.

É o que podemos depreender da descrição do produto no site (...)

(...)

O único “Dilatador” citado na Parte 13 do Anexo I do RICMS/02 encontrase no item 21 com a seguinte descrição: “Dilatador para implante de cateter duplo lumen”.

Notadamente, o produto “KIT AMPLATZ DE DILATAÇÃO RENAL SKOP” não tem a função de auxiliar o implante de cateter duplo lúmen, não sendo, portanto, coincidente com o mencionado item 21.

No que se refere às pesquisas na internet mencionando o produto “Kit de Cânulas para Dilatação Ureteral”, é importante esclarecer que um “Dilatador Ureteral” não se confunde com um “Dilatador Renal AMPLATZ”, tendo em vista que o primeiro é um dilatador que é inserido na uretra e o

segundo é utilizado em um procedimento percutâneo (através da pele). Portanto, são inapropriados os produtos mostrados para uma possível comparação com o “Dilatador Renal AMPLATZ”.

(...)

Novamente a impugnante apresenta uma Nota Fiscal da empresa “(...)” sem o devido destaque do ICMS a fim de justificar o seu entendimento. No entanto, é perceptível que esse fornecedor vem se equivocando no tratamento tributário de diversos produtos, e esse não é diferente.

De outra forma, consta no Anexo 5 do AI, exemplo de operação praticada por outro distribuidor relativo ao mesmo produto, com a correta tributação pelo ICMS. Segue abaixo recorte da NFE n° (...):

(...)

Para os demais tipos de produtos constantes do Anexo 1 do AI, a impugnante se limita a defender a isenção do ICMS com a alegação de que o fisco estaria limitando o alcance da Parte 13 do Anexo I do RICMS/02 às descrições ali contidas e não ao produto em si.

Obviamente que a interpretação literal não se confunde com uma interpretação textual, mas não há como deixar de considerar a descrição da mercadoria expressa na norma como elemento indispensável à fruição do benefício fiscal, pois é através desta descrição que se identifica o exato produto que o legislador quis isentar.

Embora a impugnante não mencione em sua defesa a quais itens da Parte 13 do Anexo I do RICMS/02 os demais produtos se enquadrariam, é fácil perceber que não há qualquer descrição que compreenda tais mercadorias.

Portanto, conforme demonstra a Fiscalização, para que os produtos autuados fossem amparados pela isenção do ICMS seria necessária uma prévia alteração da legislação para alcançá-los. Não há como, por meio de uma interpretação extensiva como tenta fazer a Impugnante, aplicar o benefício fiscal concedido aos produtos especificamente previstos na legislação de regência da matéria. Conforme já ressaltado anteriormente, o alcance da isenção do imposto deve-se limitar à “*textualidade da lei*” e que os produtos “*estejam perfeitamente enquadrados na legislação regulamentar*”.

E, ainda, quanto às notas fiscais do fornecedor da Autuada, citadas pela Defesa, 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, conforme já mencionado.

Conforme verifica a Fiscalização, sequer foram citados pela Impugnante os seguintes produtos, ora autuados: “Bainha de Acesso Ureteral”, “Balão de Dilatação Ureteral”, “Bisturi Descartável de Aço Inox”, “Trocater”, “Cateter periférico IV (Intravenoso)”, “Cateter Ureteral”, “Kit Dilatação Ureteral”, “Máscara de Proteção N95”, “Scalp” e “Teste Rápido Covid” e nenhum deles coincidem com quaisquer das descrições de mercadorias constantes da Parte 13 do Anexo I do RICMS/02.

Para os produtos “Bisturi Descartável de Aço Inox” (NBM/SH 9018.90.29), “Trocater” (NBM/SH 9018.39.99), “Máscara de Proteção N95” (NBM/SH 6307.90.10) e “Teste Rápido Covid” (NBM/SH 3002.15.90), nem mesmo as suas NBM/SH são mencionadas na citada Parte 13 do Anexo I do RICMS/02.

A Fiscalização explica, ainda, que no Anexo 5 do Auto de Infração constam exemplos de notas fiscais com os devidos destaques do ICMS para diversos desses produtos, corroborando o entendimento da inaplicabilidade da isenção do imposto.

Importa repetir que, conforme demonstrado, não basta ser um equipamento ou insumo destinado à prestação de serviços de saúde e possuir uma mesma NCM relacionada na parte 13 do Anexo I do RICMS/02. É também imprescindível que a descrição seja, de forma literal, coincidente. Assim, desnecessário trazer a baila toda a discussão apresentada pela Impugnação sobre a função individualizada dos produtos autuados. Como já mencionado, no caso dos autos, a Fiscalização constatou a ausência de correspondência entre o produto autuado e os itens passíveis de isenção contidos na norma legal, destacando que *“não foi apenas uma divergência textual como quer dar a entender a impugnante, mas completa dissonância entre os produtos em si, considerando sua natureza e aplicação”*, como acima demonstrado.

Como já mencionado e corroborado pelas decisões deste E. Conselho e pelas respostas a Consultas de Contribuintes supra e infra citadas, na interpretação literal é essencial que sejam obedecidos os limites impostos pela norma de forma objetiva e para que isso aconteça relativo ao item 107 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02 não se pode aceitar a isenção de um produto que não conste textualmente na descrição contida na Parte 13 do mesmo anexo.

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.

Em relação a Consulta de Contribuintes n° 020/22, citada pela Impugnante como se tal consulta tivesse reconhecido a isenção para o produto “cateter subclávia triplo lúmen para hemodiálise”, acima citado, a Fiscalização informa que *“sequer existe resposta para essa consulta disponível no site da SEF/MG”*. Registra-se que a Assessoria do CCMG, corroborando a afirmação do Fisco, em pesquisa ao citado site, não encontrou a consulta mencionada.

Quanto à alegação de que a própria Secretaria de Estado da Fazenda, por meio da Consulta de Contribuinte nº 60/2022, “reconheceu que os produtos vendidos por um concorrente direto da Impugnante, exatamente os mesmos tratados no presente caso, NÃO ensejam a tomada de créditos de ICMS, ainda que haja o imposto destacado nas notas fiscais de aquisição, justamente devido ao fato de que os cateteres inseridos na posição NCM 9018.39.29 seriam ISENTOS DO IMPOSTO”, conforme analisa a Fiscalização, “a atuada distorce o entendimento dado pela Superintendência de Tributação da SEF/MG a fim de adequá-lo à tese defendida em sua Impugnação”.

A Impugnante alega falta de isonomia e segurança jurídica, uma vez que a referida Consulta, “proibiu” a Consulente, sua concorrente direta, “de tomar o crédito de ICMS na aquisição de cateteres da posição NCM/SH 9018.39.29 (exatamente os mesmos produtos objeto da atuação), justamente por considerar que eles são isentos do imposto estadual”.

Contudo, a resposta dada à Consulta de Contribuintes nº 060/22 deve ser compreendida à base de seus pressupostos e dentro do contexto do questionamento que foi realizado.

A mencionada consulta parte da premissa de que as operações oriundas do estado de São Paulo estariam contempladas pela isenção prevista no Convênio ICMS nº 01/99 e questiona como se daria a apropriação de créditos de ICMS que fossem destacados de forma contrária ao citado Convênio.

Na exposição dos motivos, a Consulente deixa claro que a dúvida se refere às mercadorias relacionadas no Convênio ICMS nº 01/99, portanto, abarcadas pela isenção prevista no item 107 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02.

Veja-se a Consulta mencionada:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 060/2022

(...)

ICMS - ISENÇÃO - CONVÊNIO ICMS 01/1999 - O Convênio ICMS 01/1999 que dispõe sobre isenção do ICMS nas operações com os equipamentos e insumos destinados à prestação de serviços de saúde é de caráter impositivo, ou seja, aplica-se obrigatoriamente às unidades da federação, exceto em relação às unidades expressamente autorizadas a não adotar suas disposições.

EXPOSIÇÃO:

A Consulente apura o ICMS pela sistemática de débito e crédito e tem como atividade principal informada no cadastro estadual o comércio atacadista de instrumentos e materiais para uso médico, cirúrgico, hospitalar e de laboratório (CNAE 4645-1/01).

Informa que adquire mercadorias relacionadas no Convênio ICMS 01/1999, cateteres (NCM 9018.39.29), e que, em conformidade com o convênio referido, a

saída dessas mercadorias, para dentro e fora do estado, se dá ao abrigo da isenção.

Relata que o Estado de São Paulo, a partir de 1º/01/2021, se desvinculou do Convênio ICMS 01/1999, passando a tributar com ICMS essas mercadorias.

Apresenta dúvidas sobre os procedimentos que tem adotado, quando de suas aquisições de fornecedores paulistas, após a mencionada desvinculação do Estado de São Paulo.

Com dúvida sobre a aplicação da legislação tributária, formula a presente consulta.

CONSULTA:

1 - Está correta a manutenção dos créditos de ICMS das NF-e de fornecedores situados no Estado de São Paulo correspondentes às compras de cateteres (NCM 9018.39.29)?

2 - É possível aproveitar os créditos de ICMS destacados nas notas fiscais oriundas do Estado de São Paulo das mercadorias cateteres (NCM 9018.39.29), conforme consta do RICMS/2002, ou teremos que estornar estes créditos?

3 - É possível a utilização deste crédito de ICMS para a quitação de parcelamento de débito de ICMS em curso?

4 - Caso seja possível a utilização desses créditos de ICMS para quitação de parcelamento de ICMS, como deveremos proceder?

5 - Caso se deva estornar o crédito, qual o procedimento?

RESPOSTA:

1 e 2 - O Convênio ICMS 01/1999, que dispõe sobre isenção do ICMS nas operações com os equipamentos e insumos destinados à prestação de serviços de saúde, é de caráter impositivo, ou seja, aplica-se obrigatoriamente às unidades da federação, exceto em relação às unidades expressamente autorizadas a não adotar suas disposições.

Tal obrigatoriedade decorre do disposto no art. 7º da Lei Complementar Federal nº 24/1975, que determina que os convênios ratificados obrigam todas as unidades da Federação inclusive as que, regularmente convocadas, não se tenham feito representar na reunião.

Não há, relativamente ao Convênio ICMS 01/1999, exceção em relação ao Estado de São Paulo, no tocante aos itens mencionados pela consulente (cateteres da posição NBM/SH 9018.39.29), hipótese em que a aplicação da isenção é obrigatória nas operações oriundas do Estado de São Paulo, desde que atendidas as condições nele dispostas, quais sejam, isenção ou alíquota zero do Imposto sobre Produtos Industrializados ou do Imposto de Importação, para os equipamentos e acessórios indicados em seu anexo.

Desse modo, não há direito ao crédito do ICMS nas aquisições, pela Consulente, de cateteres da posição NBM/SH 9018.39.29, vendidos por contribuintes localizados no Estado de São Paulo e contemplados com a referida isenção. (Grifou-se),

3 e 4 - Prejudicadas.

Portanto, toda a discussão, análise e resposta constante na Consulta supratranscrita está adstrita aos cateteres (NCM 9018.39.29) que estão relacionados no Convênio ICMS nº 01/99. Em nenhum momento é afirmado que todos os cateteres dessa NCM estariam “obrigatoriamente” contemplados pela isenção, como tenta fazer parecer a Impugnante.

Desnecessário, portanto, trazer à baila todos os pontos levantados pela Defesa com referência à citada Consulta, inclusive de que a Consulente estaria tendo um tratamento fiscal mais benéfico que a Autuada.

Conforme supra verificado, a Consulta não conferiu à Consulente qualquer direito a deixar de promover o devido destaque e recolhimento do ICMS em produtos sem a previsão para isenção do imposto.

Sendo certo que não se encontra contemplada entre as atribuições e competência do CCMG apreciar ou deliberar acerca dos argumentos apresentados pela Defesa com base na análise da documentação fiscal de outro Contribuinte, o crivo do CCMG se restringe à análise e apreciação das razões de fato e de direito que ensejaram a atuação do Fisco em face da circunstância apresentada nos Autos.

Ademais, a Fiscalização, ao analisar os argumentos apresentados e a nota fiscal e outro contribuinte, citados pela Defesa, concluiu que “*no que se refere à nota fiscal (...) que considerou isento o “Cateter CVC Duplo Lúmen”, é importante esclarecer que o tratamento tributário se encontra incorreto, da mesma forma que as operações da autuada*”, mas que “*a falta de destaque e recolhimento de ICMS dessa nota fiscal foi regularizada através de Termo de Autodenúncia*”. E, ainda, esclarece a Fiscalização que “*além da mencionada regularização fiscal, a empresa (...) passou a adotar a correta forma de tributação para o citado produto como se comprova, a título exemplificativo, através de sua nota fiscal (...)*”.

Assim, no tocante à consideração das disposições do art. 100 do CTN, não há respaldo às alegações da Impugnante de que é indevida a cobrança de multa e juros

por entender que o procedimento adotado pela Autuada foi o recomendado pela autoridade fazendária, por meio da Consulta de Contribuintes nº 060/2020.

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

Ao adotar indevidamente a isenção, a Autuada 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.

Por todo o exposto, sem razão, também a Impugnante em sua alegação de que o Auto de Infração ofende aos princípios da legalidade, isonomia tributária e não-cumulatividade do ICMS, uma vez que as mercadorias autuadas são isentas do imposto, em seu entendimento, “*não apenas perante a legislação mineira, mas em termos NACIONAIS, tendo em vista que todos os produtos estão inseridos no Convênio ICMS nº 01/1999*” e que “*tanto a Impugnante quanto seus fornecedores, NÃO destacam o imposto em suas notas fiscais, de modo que a Autuada NÃO SE CREDITOU DO ICMS QUANDO DA ENTRADA DESSES PRODUTOS, mas agora, caso se mantenha o lançamento, está sendo exigido o débito do referido imposto, hipótese em que o referido tributo se tornará ilegal e inconstitucionalmente cumulativo*”.

A Defesa solicita, ainda, que seja refeita a conta-gráfica da Autuada, garantido, assim, o direito aos créditos de ICMS decorrentes das respectivas entradas, independentemente do destaque pelo fornecedor, em atenção ao princípio da não cumulatividade.

De início, importa esclarecer, conforme verifica o Fisco, que a legislação mineira recepcionou integralmente o Convênio ICMS nº 01/99, “*sem impor qualquer outra restrição*”. Deste modo, toda a impossibilidade de aplicação da isenção que foi demonstrada também se aplica ao referido Convênio.

Além disso, o presente Auto de Infração em nada contraria o princípio da não cumulatividade. É sabido que o direito de crédito garantido pelo princípio da não cumulatividade, previsto na Constituição Federal, não se confunde com as providências formais exigidas para o seu exercício. O contribuinte deve compensar o imposto devido em cada operação de circulação de mercadoria com o imposto cobrado na operação anterior. Via de regra, o crédito somente será admitido mediante o pagamento do imposto devido.

Adotava-se o procedimento de recomposição da conta gráfica quando a infração era aproveitamento indevido de créditos do imposto levado a efeito pelo contribuinte, matéria não versada nos presentes autos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

E, ainda, o RICMS/02 estabeleceu a partir de 01/02/15, no art. 195, nova forma para o procedimento fiscal de recomposição de conta gráfica, que não é o caso dos autos, que só se aplica por ocasião do pagamento do crédito tributário.

A irregularidade constatada pela Fiscalização versa sobre a falta de destaque e recolhimento do imposto devido.

Assim, deve-se observar o art. 89 inciso IV do RICMS/02, que estabelece o esgotamento do prazo de recolhimento do imposto relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra com documento fiscal sem destaque do imposto devido:

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:

(...)

IV - com documento fiscal sem destaque do imposto devido.

Ademais, conforme afirma a Fiscalização, não cabe ao Fisco buscar possíveis créditos que nem mesmo constam da escrituração fiscal do Contribuinte.

Constata-se, também, que ao contrário do alegado pela Defesa, o presente lançamento está em consonância com o expresso no art. 142 do CTN, que estabelece que o lançamento é uma atividade vinculada:

Art. 142 - Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único - A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Quanto às afirmações relacionadas ao tratamento dispensado pelo Fisco Federal aos produtos objeto da autuação, conforme afirma a própria Impugnante, desnecessário se adentrar a tais discussões, uma vez que não têm relação com o presente lançamento e, conforme afirma a própria Impugnante, “*essa discussão sequer consta da motivação do ato administrativo de lançamento*”.

Importa reiterar que esta matéria esteve em análise do CCMG em outros PTAs, com aprovação das exigências fiscais, como se pode verificar, a título de exemplo nos Acórdãos n.ºs: 23.523/20/1ª e 22.235/16/3ª.

Por fim, vale salientar que a Impugnante não contesta, de forma específica, as exigências relativas ao ICMS Diferencial de Alíquota (DIFAL), apenas afirmando que “*tudo que se defendeu para o ICMS (...) também se aplica para o ICMS-DIFAL*”.

Entretanto, diante de todo o exposto, não restam dúvidas quanto à infringência à legislação tributária e, conforme constata a Fiscalização, a Autuada deixou de recolher o ICMS/DIFAL – Emenda Constitucional - (EC) nº 87/15 - parcela da unidade da Federação - UF remetente) nas operações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte, conforme apuração constante no Anexo 1 do Auto de Infração:

EC 87/15

Art. 2º O Ato das Disposições Constitucionais Transitórias passa a vigorar acrescido do seguinte art. 99:

Art. 99. Para efeito do disposto no inciso VII do § 2º do art. 155, no caso de operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte localizado em outro Estado, o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual será partilhado entre os Estados de origem e de destino, na seguinte proporção:

I - para o ano de 2015: 20% (vinte por cento) para o Estado de destino e 80% (oitenta por cento) para o Estado de origem;

II - para o ano de 2016: 40% (quarenta por cento) para o Estado de destino e 60% (sessenta por cento) para o Estado de origem;

III - para o ano de 2017: 60% (sessenta por cento) para o Estado de destino e 40% (quarenta por cento) para o Estado de origem;

IV - para o ano de 2018: 80% (oitenta por cento) para o Estado de destino e 20% (vinte por cento) para o Estado de origem;

V - a partir do ano de 2019: 100% (cem por cento) para o Estado de destino.

Corretas, portanto, as exigências do ICMS e ICMS/DIFAL devidos, acrescidos da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

A Fiscalização informa que “*não foi exigida a Multa Isolada relativa à ausência da Base de Cálculo do ICMS DIFAL da UF Remetente em face da exigência da multa isolada acima mencionada que apresenta o mesmo valor e referente às mesmas operações*”.

Em relação à Multa Isolada exigida, a Impugnante argumenta que a falta de recolhimento do ICMS exigido se deveria a uma divergência de interpretação da legislação, o que configuraria ausência de ação dolosa por parte do contribuinte, afastando a aplicação da penalidade.

De plano, nos termos do art. 136 do CTN a alegada boa-fé da Impugnante não lhe socorre.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. (Grifou-se).

Quanto aos Acórdãos nºs: 18.203/09/2ª e 19.513/10/3ª deste E. CCMG, citados pela Impugnante, constata-se que em tais situações a Multa Isolada foi excluída por inaplicável ao caso concreto daqueles autos, o que não é o caso no presente lançamento.

Destaca-se que tanto a Multa de Revalidação quanto a Multa Isolada estão corretamente capituladas na peça fiscal e são aquelas estabelecidas pela legislação tributária vigente, tanto na forma quanto no conteúdo, estando perfeitamente tipificadas.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa (e as teses defendidas de vinculação dos precedentes dos Tribunais Superiores sobre o tema), cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

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;

(...)

Com relação à afronta ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: "NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS" (PÁGS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Relativamente ao pedido de aplicação do permissivo legal previsto no § 3º do art. 53 da Lei nº 6.763/75 para a redução das penalidades aplicadas, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente em razão da vedação constante no item 3 do § 5º, senão veja-se:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 3º- A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

(...)

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

(...)

3) em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

(...)

Por fim, a Impugnante insiste que seja aplicado o parágrafo único do art. 100 do CTN para expurgar multas e juros. Veja-se o dispositivo:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, restou comprovado que a Autuada não observou os mandamentos legais que regem a matéria objeto da autuação, portanto, não há que se falar em aplicação do dispositivo supra.

E, ainda, conforme já registrado, não se verifica nenhuma prática reiterada da administração que possa atrair a aplicação da norma supra, porque a prática reiterada pressupõe que o contribuinte tenha agido em conformidade com a orientação da Fiscalização, o que não se verificou no caso presente.

Diante de todo o exposto, observa-se que as infrações cometidas pela Impugnante restaram devidamente comprovadas, o lançamento foi realizado com a plena observância da legislação tributária e, não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo é o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Henrique Machado Rodrigues de Azevedo e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Tarcísio Andrade Furtado (Revisor) e Frederico Augusto Lins Peixoto.

Sala das Sessões, 30 de julho de 2024.

**Gislana da Silva Carlos
Relatora**

**Alexandre Périssé de Abreu
Presidente**