

**PROCESSO** - A. I. Nº 281332.0018/10-9  
**RECORRENTE** - CORAMED COMÉRCIO DE ARTIGOS MÉDICOS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JF nº 0041-04/11  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**INTERNET** - 12/09/2012

## 2ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0230-12/12

**EMENTA:** ICMS. LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS TIDAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Afastada a imputação. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário que impugnou a Decisão da 4ª JF, que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 22/06/2010, no qual exigiu do autuado o ICMS no valor de R\$ 358.179,92, conforme mídia e documentos às fls. 17 a 203, em razão de duas infrações, tendo o sujeito passivo interposto Recurso apenas para combater a infração 2, a seguir descrita:

*“Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$ 353.380,88, no exercício de 2007, por ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, ao dar saída isenta a dois tipos de stent fornecidos pela Medtronic, o Sistema de Stent Coronário Driver e Sistema de Stent Coronário Endeavor, ambos feitos de uma “liga de cobalto e não de aço inoxidável, como prevê a legislação”.*”

Da análise dos autos, após a defesa inicial do contribuinte, a 4ª Junta de Julgamento Fiscal exarou a seguinte Decisão:

*“(…).*

*Inerente à segunda infração, a qual exige o ICMS de R\$ 353.380,88, sob a acusação de que o contribuinte praticou operações tributáveis como não tributáveis, no exercício de 2007, relativo às operações de “Stent Coronário Driver e Sistema de Stent Coronário Endeavor”, ambos feitos de uma liga de cobalto e não de aço inoxidável, como previa, à época dos fatos geradores, o Convênio ICMS 01/99 para a isenção do ICMS, alega o defendente ser irrelevante a composição química do material chamado “stent”, visto que a isenção prevista em convênio pretendeu abranger o gênero do produto e não um determinado tipo específico com determinada composição química.*

*Inicialmente, indefiro o pedido de perícia e/ou de diligência do autuado, pois considero suficientes para a formação da minha convicção os elementos contidos nos autos, como também em razão da prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos, nos termos do art. 147, I, “a”, e II, “a”, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99.*

*Sobre a arguição de ser abusiva a aplicação da multa no percentual de 60%, evidenciando-se um confisco, saliento que a referida penalidade é a legalmente prevista ao ilícito fiscal apontado.*

*Inerente ao pedido de nulidade da segunda Infração, arguido pelo autuado, verifico que no Processo Administrativo Fiscal foram cumpridas todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa do contribuinte. Sendo assim, rejeito o pedido de nulidade da citada infração.*

*Quanto ao mérito, há de se ressaltar que o art. 111 do Código Tributário Nacional (CTN) determina que “Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre: I – suspensão ou exclusão do crédito tributário; II – outorga de isenção e III – dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.”*

*No caso presente, trata-se de exigência do ICMS relativo à operações de venda de implantes expansíveis para dilatar artérias, feitos de liga de cobalto, no exercício de 2007, e, conforme bem salientou o próprio defendente, o Convênio ICMS 01/99 definiu, em sua cláusula primeira, que “Ficam isentas do ICMS as operações com os equipamentos e insumos indicados no anexo a este convênio classificados pela NBM/SH”, tendo no item 191, do aludido anexo, consignado o seguinte:*

Nova redação dada ao item 191 pelo Conv. ICMS 30/09, efeitos a partir de 27.04.09.		
191	9021.90.81	Implantes expansíveis, de aço inoxidável e de cromo cobalto, para dilatar artérias “Stents”
Acrescido o item 191 pelo Conv. ICMS 113/05, efeitos de 24.10.05 a 26.04.09.		
191	90.21.90.81	Implantes expansíveis, de aço inoxidável, para dilatar artérias “Stents”

*De pronto, da análise da legislação, se verifica que no período fiscalizado, exercício de 2007, os “stents” de cromo cobalto não estavam albergados com a isenção do ICMS, só passando a usufruir do referido benefício fiscal a partir da nova redação dada ao item 191 pelo Convênio ICMS 30/09, com efeitos a partir de 27.04.09.*

*Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.”*

O autuado, ora recorrente, inconformado com a Decisão da 4ª JF, interpôs Recurso Voluntário, requerendo, no mérito, a insubsistência da autuação em relação à infração 2 (dois), bem como a afastabilidade da multa aplicada no percentual de 60% referente a esta infração. A infração 1 foi admitida pelo recorrente que, inclusive, asseverou já ter providenciado o pagamento do valor lançado na autuação.

De acordo com a peça recursal, o recorrente argumentou que realiza constantemente operações de vendas de produtos, equipamentos e utensílios necessários na realização de procedimentos cirúrgicos de urgência, entres estes os chamados “sistema de *stent* coronário” e “sistema de *stent* coronário e endeavor”, ambos feitos de uma liga de cromo e colbato. Estes materiais foram submetidos à fiscalização, e o agente fiscal entendeu não serem produtos que gozam de isenção do ICMS, por não se tratar de material de aço inoxidável.

Em relação à infração em combate, ressaltou que o autuante não tinha conhecimento técnico necessário para entender que é irrelevante a composição química do material chamado *stent*, mesmo porque o aço inoxidável possui cromo em sua composição, e que a isenção prevista pretendeu abranger o gênero do produto e não um determinado tipo específico como determinada composição química, além de terem a mesma função e finalidade.

Segundo o recorrente, o Convênio ICMS 01/99, fixou a isenção de implantes expansíveis de aço inoxidável para dilatar artérias *stents*, e que apenas no Convênio ICMS 30/09, passou a constar a nomenclatura “*implantes expansíveis de aço inoxidável e de cromo colbato*”, o que ressaltou que a única razão do Convênio de 1999 não tratar sobre cromo colbato foi o fato de não existirem. Argumentou que o *stent* de cromo colbato é a inovação do mesmo item previsto no Convênio ICMS 01/99, e sendo assim, não merece ser excluída da isenção prevista, e nem ser ele, o autuado, penalizado com a tributação das vendas de tal item em 2007.

Ressaltou, ainda, que, de acordo com o princípio da isonomia previsto em nossa Constituição Federal, os *stents* fabricados em aço inoxidável não podem possuir tratamento tributário diferenciado dos demais *stents*, sejam eles quais forem suas composições. Afirmou, com embasamento doutrinário que, ao reconhecer apenas a isenção dos *stents* feitos de aço inoxidável e negando a mesma aos demais compostos químicos, estaria ferindo o princípio da isonomia, pois o empresário produtor de um seria menos onerado que o produtor do outro.

De acordo com o recorrente, o produto é um material médico-hospitalar necessário para manutenção da vida humana, sendo um instrumento apto a propiciar uma melhoria na qualidade da saúde, tornando irrelevante sua composição química em razão da importância para coletividade. Frisou ainda que o *stent* feito de aço inoxidável tem em sua composição uma boa parte de cromo, demonstrando de tal forma que o legislador não quis especificamente isentar um produto feito por um determinado composto químico em detrimento de outro produto de mesma função e classificação.

Com relação às multas, arguiu que não cometeu irregularidade que ensejasse em atribuir um valor tão absurdo a título de multa, e entendeu de acordo com a doutrina que não pode esta penalização incorrer na dilapidação genérica e irrestrita que cause problema na própria sobrevivência social da empresa ou de pessoa física. Ressaltou que a imposição de multas elevadas leva a verdadeiro confisco o patrimônio do contribuinte, e que a atual situação da economia nacional não mais autoriza a cobrança de elevadas taxas de juros e multas moratórias por parte de credores cada vez mais ávidos por recursos financeiros, de acordo com o entendimento jurisprudencial.

Em seguida, os autos foram encaminhados para Parecer opinativo da PGE/PROFIS. De acordo com o Parecer do i. Procurador, Dr. José Augusto Martins Júnior. Segundo o i. Procurador, a norma preceituada na Cláusula Primeira do Convênio ICMS 01/99, através do item 191 do seu Anexo, demonstra uma preocupação de se estabelecer um compasso entre a evolução legislativa com a evolução da medicina. Neste sentido, *“no momento vestibular da norma, em que se previa a isenção apenas aos ‘stents’ de aço inoxidável, a redação foi formatada tão somente com suporte na tecnologia à época para produção do indigitado produto médico”*

Entretanto, entende o i. Parecerista que a evolução tecnológica alcançou o *stent* de aço inoxidável, através da formulação de uma liga mais apropriada ao nobre objetivo do produto. Portanto, a seu ver “olvidar” desta análise significa estar *“em raciocínio contrário ao sobreprincípio da razoabilidade, em evidente desequilíbrio na aferição de valores fundantes do Direito”*

De acordo com a PGE/PROFIS, a interpretação literal, mesmo que definida em norma legal, não pode se abstrair do axioma do Direito como instrumento para a consecução da justiça, que resulta de uma imanente evolução médica e traz colacionado uma elucidativa abordagem acerca do tema, demonstrando, de forma clara e precisa, que o objetivo dos *stents* com ligas de cromo-cobalto, formuladas com uma composição química diversa do aço inoxidável, era se ter produtos mais resistentes à oxidação, aos esforços mecânicos e, ao mesmo tempo, com hastes mais finas e de boa flexibilidade. Tudo isto visando a maior vantagem médica do produto *stent*.

Portanto, o Recurso interposto confirmou a rigidez das imputações do presente Auto de Infração, uma vez que a redação da norma foi formatada apenas em relação ao material que se passou a utilizar tendo em vista o avanço tecnológico, concluindo que: *“Nesta população do mundo real os stents de cromo-cobalto apresentaram eficácia e segurança semelhantes às dos stents de aço inoxidável, porém com menor instrumento coronário”*.

Por fim, opinou pelo provimento do Recurso. Os autos foram encaminhados à i. Procuradora da PGE/PROFIS, Dr<sup>a</sup> Aline Solano Souza Casali Bahia, que, em despacho, submeteu o referido Parecer à análise da Procuradora Assistente, Dra. Paula G. Morris de Matos que se manifestou pelo de acordo com o opinativo exarado em favor do Provimento do Recurso Voluntário. Em seguida, o presente PAF foi encaminhado ao CONSEF para julgamento por uma das suas duas Câmaras de Julgamento.

## VOTO

Compulsando os autos, constato que a infração em combate trata da falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$ 353.380,88, no exercício de 2007, por ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, ao dar saída isenta a dois tipos de *stent* fornecidos pela Medtronic, o Sistema de Stent Coronário Driver e Sistema de Stent Coronário Endeavor, ambos feitos de uma liga de cobalto e não de aço inoxidável, como prevê a legislação.

Com a devida vênia da i. JJF, a questão perpassa a discussão química das ligas usadas para confecção dos *stents* e deve se focar o objetivo destas composições para o desempenho do produto, por ser este o fulcro do benefício fiscal, ou seja, promover o melhor *stent* para uso médico no tratamento coronariano, visando garantir com a evolução tecnológica médica maiores vantagens aos pacientes que tenham que fazer uso destes produtos, inclusive por questões de sobrevivência.

Os *stents*, que integram a infração 2, são de liga inoxidável, abarcando o uso do aço cuja composição química, ressalve-se, é sempre sujeita a ajustes, visando assim a melhor qualidade possível sob o aspecto físico-químico, já que servem a meritória função de prevenir ou salvar vidas humanas, onde o cromo constitui-se elemento essencial e são acrescentados elementos como o cobalto, molibidênio, silício, titânio e o alumínio, além de outros possíveis de adição, ressaltando-se que para produtos médicos de implantes, a exemplo dos *stents* a presença do cobalto é imperiosa.

Na ótica da e. 4ª JJF, para o exercício de 2007, os “*stents*” de cromo cobalto não estavam albergados com a isenção do ICMS, só passando a usufruir do referido benefício fiscal a partir da nova redação dada ao item 191 pelo Convênio ICMS 30/09, com efeitos a partir de 27.04.09.

Por um viés técnico interpretativo, o legislador ou formulador do Convênio ICMS 113/05, em vigor no período da ocorrência dos fatos geradores, se ateve a questão do aço inox na fabricação dos implantes expandíveis e inoxidáveis para fins de dilatar artérias, nos termos que transcrevo a seguir:

Acrescido o item 191 pelo Conv. ICMS 113/05, efeitos de 24.10.05 a 26.04.09.		
191	90.21.90.81	Implantes expandíveis, de aço inoxidável, para dilatar artérias “ <i>Stents</i> ”

Na atualização da redação do item 191, apenas se detalhou a composição do aço inoxidável, acrescentando as expressões cromo e cobalto. Na redação vigente em 2007, a expressão aço inoxidável, não significava, necessariamente, que a liga de ferro-carbono (aço em geral), não possuísse o cromo e cobalto, haja vista que o cromo é condição essencial para garantir o caráter de resistência mecânica e a oxidação do aço, condição fulcral para o fim a que se propõe, pois, de outra forma, este equipamento médico oxidaria ou deterioraria-se no interior das artérias humanas, tendo efeito reverso ao seu nobre objetivo. Repito, não existe tecnicamente a expressão aço inoxidável sem ter em sua composição elementos como o cromo.

Por este viés, à época da redação do supracitado item houve apenas uma mera supressão dos demais componentes da liga de aço, pois sem cromo não se pode falar em inoxidabilidade do aço e o cobalto agrega valor à liga para os fins a que se destina, ou seja, fabricação dos *stents* para implantes coronários.

Para melhor elucidar a matéria, me permito trazer à baila transcrições extraídas do renomado cientista Falcão Bauer, em uma das suas obras, acerca das ligas de aço (ligas Fe-C):

*“Além do carbono, o ferro pode ser associado a muitas outras substâncias, com aletrações pronunciadas nas propriedades” “o cromo, na proporção de 2% a 3% dá grande dureza, resistência a ruptura e à oxidação” e acrescenta que o aço inoxidável tem na sua composição básica o cromo, aduzindo que o aço inoxidável significa “usar liga aço e cromo (18%). Se desejar maior dureza, devese-á acrescentar o níquel (8%). Um aço inoxidável de superior qualidade é o que tem 9% de níquel, 18% de cromo e menos de 0,15% de carbono. Embora ligeiramente inferiores, as ligas não austeníticas podem tornar-se inoxidáveis com apenas 13% de cromo”* É mister lembrar ainda que associado ao cromo, tem-se outros elementos químicos, **a exemplo do cobalto, sobretudo em aplicações médicas de implantes, a exemplo da liga inoxidável CrCoMo.(cromo, cobalto e molibidênio).** (grifos meus)

Portanto, neste raciocínio os *stents*, relacionados nas Notas Fiscais que foram objeto da autuação, estariam albergados pela isenção prevista no item 191 do Convênio ICMS 113/05, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores.

Todavia, trilhando outro raciocínio acerca da nova redação do item 191, consignada no Convênio ICMS 30/09, na esteira da tese esposada pela nobre PGE/PROFIS, através do brilhante opinativo da lavra do i. Procurador, Dr. José Augusto Martins Júnior, fica também caracterizado que não cabe contestar a fluência do benefício fiscal para os *stents* integrantes das notas fiscais que acobertavam a circulação destes produtos.

Mesmo admitindo-se que na formulação da redação do item 191 supracitado, tenha se pretendido inserir ***stents* compostos de liga metálica inoxidável apenas de cromo-cobalto, sem a participação do ferro e do carbono, a mera distinção química desta para a de aço inoxidável resultou de uma busca incessante pela evolução da medicina em prol da vida humana.** Ressalte-se que, ainda assim, outros componentes podem também está adicionados ao cromo e ao cobalto, a exemplo do molibidênio, garantindo ligas superiores às de aço inoxidável, principalmente para fins de implantes no organismo humano. (grifos meus)

É imperioso se ter em mente que a fluência do benefício fiscal sempre foi para o *stent*, ou seja, para a finalidade médica deste produto como implante coronariano, perpassando a questão menor da composição química, desde que se garantisse resultados clínicos satisfatórios, sobretudo no que tange à expandibilidade, inoxidabilidade e resistência mecânica. No entendimento emanado do

Parecer do INCOR de São Paulo, “*A confecção de stents coronários em ligas de cromo-cobalto permitiu a obtenção de hastes mais finas com melhor navegabilidade, porém com manutenção da resistência mecânica(...)*”

Ora, é de meridiana clareza, que o que se pretendeu estimular por meio do benefício fiscal concedido em ambos os Convênios acima citados foi a busca por *stents* que melhor garantam a manutenção e a melhor qualidade da vida humana. Nestes casos, alinhando-me com a tese esposada pela nobre PGE/PROFIS, a interpretação literal do Anexo 191 não pode sobrepujar o axioma do Direito de se fazer justiça e não existe maior justiça do que preservar a vida humana através da imanente evolução médica.

Portanto, atentando para o princípio da razoabilidade e da isonomia, deve se afastar a imputação fiscal em foco. Assim sendo, entendo que os produtos de liga de cromo-cobalto não são passíveis de tributação, nos termos exaustivamente susoexplicados.

Enfim, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário para julgar insubsistente a infração em tela.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281332.0018/10-9**, lavrado contra **CORAMED COMÉRCIO DE ARTIGOS MÉDICOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$4.799,04**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de agosto de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ - REPR DA PGE/PROFIS