

A. I. Nº - 206855.0001/14-0
AUTUADO - VIPMEDIC SALVADOR PRODUTOS MÉDICOS HOSPITALARES LTDA.
AUTUANTE - JOÃO EMANOEL BRITO ANDRADE
ORIGEM - INFAZ ATACADO
INTERNET - 10/09/2015

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0183-03/15

EMENTA: ICMS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. OUTORGA DE ISENÇÃO. MERCADORIAS NÃO CONTEMPLADAS PELA NÃO INCIDÊNCIA QUALIFICADA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Operações de saídas de produtos médicos não beneficiadas, com a isenção do Convênio ICMS 01/99. Interpretação restritiva da isenção, para alcançar, tão-somente, os itens listados na norma do benefício. Do confronto dos documentos anexos ao PAF, ficou comprovado que os produtos relacionados com a exigência fiscal, não possuem a mesma descrição daqueles constantes no Anexo Único do Convênio ICMS nº 01/99. Interpretação literal imposta pelo art. 111 do CTN. Denegado pedido de perícia. Mantido o lançamento. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 31/03/2014, exige o valor de R\$921.722,49, acrescido da multa de 60%, sob acusação do cometimento da falta de recolhimento de ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de janeiro de 2009 a dezembro de 2010, conforme demonstrativos às fls. 06 a 29 e 895 a 921. Infração - **02.01.03**.

O sujeito passivo, por intermédio de seu representante legal, fls. 1776 a 1797, na qual, após destacar a sua tempestividade articula as seguintes ponderações.

Diz que o autuante considerou, equivocadamente, como tributáveis operações com produtos destinados à prestação de serviços de saúde, muito embora as mesmas sejam claramente consideradas isentas pelo Convênio ICMS nº 01/99.

Explica que de acordo com o Convênio ICMS 01/99, ficam isentas do ICMS as operações com equipamentos e insumos destinados à prestação de serviços de saúde, indicados no Anexo Único ao referido convênio, classificados pela NBM/SH, atualmente NCM/SH. Acrescenta que a fruição do benefício previsto no referido convênio está condicionada ao estabelecimento de isenção ou alíquota zero do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI ou do Imposto de Importação - II para os equipamentos indicados no mesmo Anexo Único.

Observa que a NCM tem sido utilizada em relação aos diversos tributos internos, como é o caso do ICMS, que passou a adotar no Convênio 01/99, a partir de 23/07/2002, a NCM no lugar da NBM.

Destaca que o Anexo Único ao Convênio ICMS nº 01/99, com nova redação dada pelo Convênio ICMS nº 80/02, que passou a produzir efeitos a partir de 23/07/2002, é composto basicamente pelo código NCM e pela respectiva descrição do equipamento e/ou insumo destinado à prestação de serviços de saúde nele constante.

Diz ser inquestionável que todas as operações com equipamentos e/ou insumos descritos no Anexo Único ao Convênio ICMS nº 01/99 são isentas do referido imposto, bastando para a fruição do benefício estabelecimento de isenção ou alíquota zero do Imposto sobre Produtos Industrializados (“IPI”) ou do Imposto de Importação (“II”) para os mesmos equipamentos e/ou insumos.

Esclarece que todas as operações bem isentas de ICMS realizadas referem-se a equipamentos e insumos previstos no Anexo Único ao Convênio ICMS nº 01/99, bem como que para esses referidos equipamentos e insumos há norma que estabelece a isenção ou a alíquota zero do Imposto sobre Produtos Industrializados (“IPI”) ou do Imposto de Importação (“II”), estando, portanto, preenchidos todos os requisitos impostos pelo citado Convênio.

Reafirma que as operações não tributáveis regularmente realizadas foram equivocadamente consideradas como tributáveis pela fiscalização.

Assevera que o autuante deixou de considerar isentas do ICMS essas operações de compra e venda realizadas pelo simples fato de a descrição nas Notas Fiscais dos equipamentos e insumos, destinados à prestação de serviços de saúde, não se subsumir, *ipsis litteris*, à descrição contida no Anexo Único ao Convênio ICMS nº 01/99, muito embora os códigos de NCM lançados nas Notas Fiscais sejam exatamente os mesmos que constam do referido Anexo Único.

Observa que a descrição dos equipamentos e insumos médicos contidas nas Notas Fiscais é feita justamente para atender a uma exigência de mercado, que impõe a detalhada descrição de cada importante característica e finalidade de cada equipamento e/ou insumo comercializado, e não apenas a descrição genérica, não específica e nem detalhada do mesmo, como ocorre no Anexo Único.

Firma que em decorrência dessas diferentes formas de descrição dos produtos de saúde envolvidos nas operações próprias de compra e venda realizadas pelos diversos operadores no mercado, inclusive no seu caso específico, com a constante no Anexo Único ao Convênio, é que não pode, nem exige a norma isentiva, que se guarde exata literalidade ou, melhor, gramaticalidade de redação.

Expõe seu entendimento de que para a norma interessa é que o produto, a exemplo, um “cateter”, objeto da operação, qualquer que sejam as suas detalhadas características, tenha destinação e finalidade específica de uso no tratamento de saúde, conforme indicado no Anexo Único. Aduz que fosse a norma descrever, detalhada e pormenorizadamente, a característica de cada tipo de “cateter”, por certo o seu volume seria infundável, não fosse só a constante e permanente evolução e aperfeiçoamento dos produtos destinados ao tratamento de saúde. Arremata sustentando que a finalidade da norma é justamente isentar de tributos tais produtos, de modo a reduzir o custo com esse tratamento.

Reafirma que todas as operações isentas de ICMS realizadas referem-se a equipamentos e insumos previstos no Anexo Único ao Convênio ICMS nº 01/99, embora sem identidade literal de descrição dos mesmos nos documentos fiscais que acobertaram tais operações. Arremata citando que apenas a descrição que consta da Nota Fiscal é que difere, por ser mais específica e com maiores detalhes da que consta genericamente do Anexo Único, mas com os mesmos códigos NCM.

Informa que a título ilustrativo, e com vistas a melhor visualização da situação antes narrada, elaborou um estudo, ora anexado (DOC. 03 fls. 1813 a 1816) de exata correlação entre cada código NCM e descrição genérica contida no Anexo Único ao Convênio ICMS nº 01/99 e cada código NCM e a correspondente descrição pormenorizada que constou das Notas Fiscais emitidas, tudo a demonstrar (conforme justificativas no referido documento) que nenhuma irregularidade cometeu nas operações objeto da autuação.

Diz que para melhor compreensão quanto a quantidade efetiva de produtos envolvidos na autuação, elaborou o resumo dos mesmos por grupo/gênero (demonstrados por itens de número 1 ao 28), extraídos do Auto de Infração, conforme relação que diz anexar.

Afirma que os insumos médicos lançados nas Notas Fiscais são de idêntica natureza, gênero e se destinam a idêntica utilização daqueles previstos no Anexo Único ao Convênio ICMS nº 01/99, embora a descrição em um e noutro não seja a mesma simplesmente para melhor atender a exigências de mercado.

Para corroborar seu entendimento, diz anexar um total de seis Declarações de médicos especializados que atestam a idêntica natureza e finalidade dos produtos descritos no convênio com as descrições nas suas notas fiscais.

Revela sua pretensão de demonstrar, de forma cabal e livre de quaisquer dúvidas, que os equipamentos e insumos médicos comercializados têm idêntica natureza, gênero e se destinam a idêntica utilização daqueles previstos no Anexo Único ao Convênio nº 01/99.

Assevera que simples descrição do equipamento ou insumo médico na Nota Fiscal de forma diferente da constante do Anexo Único do Convênio ICMS nº 01/99 não é suficiente para descaracterizar e modificar a natureza dos equipamentos e insumos de fato comercializados, muito menos para afastar a incidência da norma isentiva. Acrescenta que o fato de ter lançado nas Notas Fiscais, para cada descrição de equipamento ou insumo médico, o correspondente NCM, previsto no Anexo Único ao convênio, conforme já demonstrado acima, de forma a permitir a correta identificação das operações isentas de ICMS pela fiscalização.

Lembra que no processo administrativo fiscal vigora, dentre outros, o princípio da verdade real, pelo qual a administração não pode agir baseada apenas em presunções, é seu dever sempre que lhe for possível descobrir a efetiva ocorrência dos fatos correspondentes, conforme expressamente previsto no art. 2º do RPAF-BA/99.

Pondera que a conduta do autuante, ao não reconhecer como isentas do ICMS as operações efetuadas com equipamentos e insumos previstos no Anexo Único do Convênio nº 01/99, pelo simples fato de a descrição das Notas Fiscais não corresponder, *ipsis litteris*, ao descritivo legal, fulmina de morte o princípio da verdade real, se apegando em meras presunções e não à verdadeira natureza do equipamento ou insumo de fato comercializado.

Registra que a aquisição desses mesmos produtos dos seus fornecedores em outros Estados da Federação vem protegida e acobertada por reconhecida isenção de tributos (ICMS, IPI e II) por essas mesmas unidades Federativas de origem, conforme anexas notas fiscais desses fornecedores.

Ressalta o fato de ser o Convênio ICMS nº 01/99 aplicável e de observância obrigatória por todos os entes federativos dele signatários, ao não se reconhecer a mesma isenção nas operações de compra e vendas desses produtos, realizadas internamente, revela-se manifesto desvio de interpretação e aplicação da mesma norma a tais operações, em manifesto e inaceitável prejuízo, que não pode prevalecer, até porque também por manifesta testilha de sua conduta com o princípio da isonomia tributária e o da não-cumulatividade do ICMS (não se creditou presumidamente do ICMS incidente sobre operação anterior isenta), assegurados em sede da Lei Maior.

Diz que ao analisar alguns julgados na esfera administrativa que tratam “praticamente” do mesmo equívoco cometido pelo autuante no presente caso, qual seja, considerar como tributáveis operações isentas do ICMS pelo simples fato de a descrição do equipamento ou insumo na Nota Fiscal não corresponder, *ipsis litteris*, à descrição contida no Anexo Único do Convênio ICMS nº 01/99, é possível identificar a real origem, portanto, do equívoco e, ao que parece, sua manutenção na esfera administrativa.

Aponta o art. 111 do CTN, que trata da interpretação literal na outorga de isenção, como sendo o “fundamento específico” constantemente utilizado nos julgamentos da esfera administrativa para considerar como tributáveis as operações sobre equipamentos e insumos descritos de forma

diferente no documento fiscal e pela legislação tributária isentiva, o que termina por afastar outras formas de interpretação, ainda que inadmissível a interpretação ampliativa, por equidade ou equiparação.

Frisa que por se tratar de direito excepcional, já que a regra é o pagamento do tributo nos prazos legalmente fixados, a outorga de isenção deve ser interpretada literalmente, ou como preferem alguns, restritivamente. Acrescenta que o próprio art. 111 do CTN não pode ser interpretado literalmente, pois “o que esse dispositivo quer dizer é que nos assuntos nele referidos deve sempre haver norma expressa” não afastando, no entanto, diante da absoluta insuficiência da interpretação segundo o significado gramatical, a necessária interpretação lógico-sistemática, finalística ou teleológica.

Afirma que, de acordo com o Convênio nº 01/99 (Cláusula Primeira), ficam isentas do ICMS as operações com equipamentos e insumos médicos destinados a prestação de serviços de saúde, devidamente identificados no Anexo Único pelo código NCM e descrição legal. Reprisa que para a fruição do benefício fiscal, conforme já dito anteriormente, é necessário que haja isenção ou alíquota zero do IPI ou do II para os referidos equipamentos indicados no mesmo Anexo Único. Acrescenta que, no caso presente, os dois requisitos acima foram preenchidos, pois as operações realizadas foram todas com equipamentos e insumos constantes do Anexo Único ao convênio, bem como havia isenção ou alíquota zero do IPI ou do II para os referidos equipamentos.

Explica que o motivo que leva o legislador e, no caso específico do ICMS os Estados e o Distrito Federal – mediante convênio, a pretender isentar um tributo se justifica no plano socioeconômico ou sociopolítico da realidade social que a avoca. Nesse sentido, há isenção de ICMS para produtos da cesta básica, de IPI para os taxistas, entre outros.

Assevera que há isenção de ICMS para equipamentos e insumos destinados à prestação de serviços de saúde, como os tratados na presente impugnação, com o claro intuito de baratear e assegurar o acesso aos tratamentos de saúde, sem o acréscimo tributário incidente sobre os equipamentos e insumos utilizados nesses tratamentos. Afirma que a isenção do ICMS no caso em tela tem nítido caráter finalístico, que é assegurar o acesso aos tratamentos de saúde com a mesma eficácia e a menor custo. Sustenta ser essa norma isentiva teleologicamente justificada, uma vez que preserva e promove valores eleitos pelo legislador constituinte em nossa Magna Carta, especialmente os direitos fundamentais de segunda geração - direitos sociais, e dentre estes, destaca-se o direito à saúde.

Explica que norma isentiva traz consigo a estipulação de descrites razoáveis, ou seja, demarca situações em que se configura tratamento diferenciado entre pessoas, coisas e situações, beneficiadas pela exclusão do crédito tributário. Assegura que essa diferenciação não é inconstitucional e, portanto, não fere o princípio da isonomia, haja vista o nítido interesse público a que sempre deve visar, buscando-se, no plano mediato, a justiça fiscal que lhe é inseparável.

Menciona que a norma isentiva prevista no Convênio ICMS nº 01/99, pela qual ficam isentas do ICMS as operações com equipamentos e insumos médicos destinados a prestação de serviços de saúde, é de grande relevância jurídica e social, pois tem como caráter finalístico assegurar o acesso aos tratamentos de saúde, promovendo valores sociais constitucionalmente assegurados a todos – direito à saúde, na busca da realização do interesse público e da justiça social, em detrimento inclusive do mero interesse de arrecadar dos entes políticos tributantes.

Lembra que a relação processual é uma relação jurídica e está submetida a diversos princípios, a maioria deles constitucionais, que estabelecem diretrizes a serem seguidas tanto pelas partes como pelo julgador no exercício de aplicar o direito na resolução de conflitos. Remata assinalando a imposição dessa aplicação tanto na esfera judicial, no exercício da atividade jurisdicional propriamente dita, como na esfera administrativa.

Destaca que a maioria dos princípios inerentes ao Direito como um todo, e especialmente ao Direito Público, são aplicáveis também aos meros procedimentos administrativos não

contenciosos, nos quais é exercida a atividade administrativa própria, tais como no processo de fiscalização que culminou na lavratura do Auto de Infração ora impugnado.

Afirma que o princípio da verdade material foi fulminado de morte pela autoridade fiscal durante o processo de fiscalização que culminou na lavratura do Auto de Infração impugnado. Prossegue frisando que, ao não serem reconhecidas como isentas do ICMS as operações efetuadas com equipamentos e insumos previstos no Anexo Único do Convênio nº 01/99, pelo simples fato de a descrição das Notas Fiscais não corresponder, *ipsis litteris*, ao descritivo legal, demonstra que o Auto de Infração, ora impugnado, foi lavrado com base em meras presunções. Se tivesse sido observada a real e verdadeira natureza dos equipamentos ou insumos de fato comercializados, por óbvio teria a autoridade fiscal reconhecido se tratarem de operações isentas do ICMS e, portanto, em estrita observância à hipótese legal isentiva.

Revela que o autuante, ao não buscar a verdade material, feriu ainda o princípio da legalidade, do qual aquele é decorrente, pois o efetivo conhecimento dos fatos é indispensável a que haja a correta observância das leis que lhe são aplicáveis.

Destaca que o dever de a Administração buscar a verdade material é forma de realizar o interesse público, motivo pelo qual a lei fiscal concede aos seus órgãos de aplicação meios instrutórios vastíssimos que lhe permitem formar a convicção da efetiva existência e conteúdo do fato tributário.

Observa que não se pode alegar que o Auto de Infração foi lavrado por não ter feito prova de que os equipamentos e insumos médicos comercializados estavam inseridos no Anexo Único ao Convênio ICMS nº 01/99 e, portanto, sob o manto da norma isentiva. Informa que lançou em suas Notas Fiscais os NCM dos equipamentos e insumos médicos previstos na norma isentiva e que cabia ao autuante demonstrar, de forma fundamentada e não com base em meras presunções, que os equipamentos e insumos comercializados não eram os mesmos previstos no referido convênio, o que não ocorreu, e nem poderia, pois se tivesse sido feita uma investigação a Administração teria facilmente percebido se tratarem dos mesmos equipamentos e insumos.

Frisa que, no intuito de espancar quaisquer dúvidas que possam pairar sobre serem os equipamentos e insumos médicos comercializados os mesmos previstos na norma isentiva, requer seja determinada a realização de perícia, por profissional da área médica devidamente habilitado, a ser nomeado por essa Junta de Julgamento, conforme quesitos formula.

Sustenta que todas operações arroladas na autuação são isentas, pois realizadas com equipamentos e insumos médicos descritos no Anexo Único do Convênio ICMS nº 01/99, não havendo literal coincidência entre as descrições da hipótese normativa e da Nota Fiscal por serem aquelas, como visto, genéricas e abstratas, e estas específicas e detalhadas, em especial para melhor atender a exigência do mercado de produtos médicos na exata identificação de cada - importante - detalhe da característica e função de cada material.

A respeito da interpretação literal prevista no art. 111 do CTN trás a colação o posicionamento da doutrina pátria reproduzindo trechos do pensamento sobre o tema da lavra dos juristas, Hugo de Brito Machado e Paulo de Barros Carvalho

Diz constatar que o legislador, ao prever a interpretação literal das normas que outorgam isenções, afastou a interpretação ampliativa, por equidade ou equiparação, mas manteve plenamente aplicáveis, diante da absoluta insuficiência da interpretação segundo o significado gramatical, a necessária interpretação lógico-sistemática, finalística ou teleológica.

Registra restar cristalino que a interpretação literal das normas que outorgam isenções não afasta, por si só, até mesmo porque é insuficiente para a correta aplicação da norma, o dever de o intérprete se utilizar, na sua tarefa interpretativa que precede a aplicação do direito, de uma equilibrada ponderação dos elementos lógico-sistemático, histórico e finalístico ou teleológico que integram a moderna metodologia de interpretação das normas jurídicas.

Menciona que a interpretação do art. 111 do CTN deve permitir a consideração de outros elementos, além do literal, não se está, de modo algum, negando vigência à referida norma. Frisa que deve ser interpretado de sorte a não impedir a construção de uma sociedade mais justa, objetivo fundamental de nossa República. Assevera que a interpretação dada ao dispositivo no sentido de que devem ser considerados na interpretação das normas isentivas também os elementos lógico, sistêmico, finalístico ou teleológico, é indiscutivelmente uma interpretação segundo a Constituição.

Afirma que aplicando-se o correto entendimento do art. 111 do CTN ao caso em tela, mostra-se completamente absurdo e destoado de razoabilidade o não reconhecimento da isenção do ICMS a que faz jus pelo simples fato do descritivo dos equipamentos e insumos médicos nas Notas Fiscais não corresponder literalmente ao descritivo do Anexo Único do Convênio ICMS nº 01/99, ainda mais quando em todas as Notas Fiscais foi lançado a NCM correspondente a cada equipamento ou insumo médico comercializado, o que por si só permitia ao fiscal identificar que se tratavam de operações isentas de ICMS.

Revela que esse posicionamento da Administração além de ferir o princípio da busca pela verdade real, conforme já antes esposado, ignora por completo a finalidade da norma isentiva vergastada, qual seja, o barateamento e o acesso dos serviços médicos de saúde. Lembra que o direito à saúde é um direito fundamental assegurado pela Constituição Federal, motivo pelo qual não pode ser relegado pela Administração por questões meramente formais – divergência nos descritivos das Notas Fiscais e da norma isentiva -, sendo imperiosa para a correta aplicação do direito ao presente caso e, portanto, da legalidade, que a Administração, na sua tarefa interpretativa, se utilize de uma equilibrada ponderação dos elementos lógico-sistemático e, principalmente, finalístico ou teleológico.

Frisa que em defesa do seu direito, requer a produção de todos os tipos de prova em direito admitidas, em especial a documental, ora acostada, e posteriormente, inclusive como contraprova.

Destaca que em razão da manifesta complexidade da matéria posta a julgamento, em especial para comprovar que nenhuma irregularidade cometeu nas operações de venda e compra dos produtos que foram objeto da autuação, e de modo a confirmar que se trata dos mesmos produtos previstos no Anexo Único do Convênio nº 01/99, com isenção reconhecida, requer, nos termos do art. 8º, inciso IV e art. 145 do RPAF-BA/99, seja deferida a realização de competente prova pericial, ou diligência, com vistas a confirmar a identidade de natureza, gênero, finalidade e destinação de uso daqueles previstos no referido Anexo Único do mencionado Convênio no 01/99. Em seguida formula os quesitos para serem respondidos pelo erito.

Conclui pugnando pela improcedência do Auto de Infração.

Na informação fiscal prestada às fls.1887 a 1931, o autuante depois resumir todas as exemplificações e ponderações carreadas aos autos pelo impugnante, articula os seguintes argumentos com fito de manter os termos da autuação.

Frisa que, em síntese, o autuado pleiteia que sejam considerados isentos todos os equipamentos e insumos descritos nas notas de saídas juntadas aos autos, mesmo reconhecendo que os mesmos não estão descritos no anexo único do Convênio ICMS nº 01/99, apenas sob o fundamento de terem idênticas natureza.

Destaca que no transcurso dos 15 anos de vigência do Convênio ICMS nº 01/99, alguns itens do anexo foram modificados ou acrescentados, contudo nunca foi concedida a isenção de ICMS à totalidade dos equipamentos e insumos destinados à prestação de serviços de saúde.

Rebate exaustivamente todos os argumentos e exemplos pontuados pelo impugnante em suas razões de defesa para asseverar que todos itens arrolados no levantamento fiscal, juntados às fls. 06 a 29 e 895 a 921, não se encontram listados no anexo único do Convênio ICMS nº 01/99, razão pela qual não gozam do benefício da isenção.

Explica que o autuado comercializa equipamentos e insumos destinados à prestação de serviços de saúde.

Relata que o Convênio ICMS nº 01/99, publicado no DOU de 08/03/99, ratificação Nacional DOU de 26/03/99, pelo Ato COTEPE-ICMS 03/99, e suas alterações e prorrogações, estabelece quais, dentre tais produtos, são isentos de ICMS, na forma da sua cláusula primeira, cujo teor transcreve para ressaltar que nem todos os equipamentos e insumos destinados à prestação de serviços de saúde comercializados pela autuada são isentos do ICMS. Arremata mencionando que apenas os produtos relacionados no anexo único do citado convênio estão isentos do referido imposto.

Reafirma que os produtos objeto da presente autuação, descritos nos demonstrativos de débito da infração, não estão indicados no anexo único do Convênio ICMS nº 01/99, razão pela qual não são isentos de ICMS.

Sustenta que a única defesa de mérito possível seria afirmar e provar que cada um dos citados produtos, tidos como isentos, estaria relacionado em um dos 197 itens do referido anexo. Aduz que se não o fez o nobre defendente, por reconhecer a absoluta impossibilidade de fazê-lo, já que, efetivamente, os produtos em pauta não estão indicados no multicitado anexo.

Registra que o defendente, como ultimo recurso, alegou que todos os produtos relacionados no demonstrativo de débito da infração, mesmo não estando listados no anexo do Convênio ICMS 01/99, deveriam ser considerados isentos, por desempenharem funções idênticas aos que estão listados, por serem ambos utilizados na prestação de serviços de saúde. Prossegue revelando a pretensão do autuado estender o benefício outorgado a todos os equipamentos e insumos utilizados na prestação de serviços de saúde. Arremata asseverando que tal pretensão afronta a regra prevista no art. 111 do CTN que determina a interpretação literal da legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção.

Esclarece que, por se tratar de uma exceção à regra geral de incidência do imposto, as normas de isenção não admitem interpretação extensiva nem integração por equidade, sendo vedado ao intérprete estender ou mesmo restringir o alcance da norma, devendo limitar-se à sua textualidade.

Registra que se os estados signatários do Convênio ICMS nº 01/99 pretendessem isentar todos os equipamentos e insumos utilizados na prestação de serviços de saúde já teriam descartado o seu anexo e modificado o texto da sua cláusula primeira, na forma que segue: Ficam isentas do ICMS as operações com equipamentos e insumos destinados à prestação de serviços de saúde.

Revela que, não o tendo feito, ao longo de 15 anos, fica bem claro que a intenção das autoridades estaduais, criadoras do Convênio ICMS nº 01/99, é manter o controle do benefício, reafirmando que a totalidade dos equipamentos e insumos utilizados na prestação de serviços de saúde apenas aqueles indicados no anexo do citado convênio ficam isentos do ICMS.

Explica que, caso algum fabricante deseje gozar do referido benefício que encaminhe exposição de motivos à Secretaria de Fazenda do seu estado, expondo as razões pela qual pleiteia a inclusão do seu equipamento ou insumo na lista do anexo, conforme tem sido feito.

Conclui pugnando pela procedência da autuação, ao tempo em que requer o indeferimento, por protelatórias ou desnecessárias, a prova pericial ou a diligência requeridas, uma vez que o tema da autuação, ou seja, a interpretação do art. 111 do CTN, já se encontra pacificado nesse CONSEF.

Em pauta suplementar esta 3ª Junta de Julgamento deliberou converter os autos em diligência à INFAZ de Origem, fl. 1935, para que o autuante providenciasse a indicação em colunas específicas a NCM e discriminação das mercadorias constantes das notas fiscais arroladas no levantamento fiscal, ou seja, nos demonstrativos, fls. 06 a 29 e 895 a 921, e que procedesse à exclusão das notas fiscais cuja discriminação das mercadorias e da correspondente NCM fossem coincidentes integralmente com a expressamente indicada no Anexo do Único do CONV. ICMS nº 01/99.

O autuante apresenta o resultado da diligência, fl. 1939, colacionando os demonstrativos refeitos

na forma solicitada na diligência, fls. 1940 a 1997, e informando que inexistia no levantamento fiscal qualquer item cuja descrição coincida com a elencada no Anexo Único do CONV. ICMS 01/99. Conclui pugnando pela manutenção do Auto de Infração.

Em manifestação, fls. 2003 a 2013, o impugnante ao tomar ciência do resultado da diligência, reitera integralmente todas as suas razões de defesa já articuladas em sua impugnação.

Reafirma que a descrição dos equipamentos contidas nas notas fiscais é mais detalhada do que a descrição genérica contida no Anexo Único do referido convênio. Revela que a descrição contidas nas notas fiscais difere das prescritas no Convênio apenas para atender a uma exigência do mercado.

Reitera seu pedido para que seja realizada perícia com vistas a confirmar a identidade de natureza, gênero, finalidade e destinação dos produtos autuados e os previstos no Anexo Único do CONV. ICMS nº 01/99. Junta aos autos, para corroborar seu pleito, cópia de Parecer da ASTEC/CONSEF no Auto de Infração nº 101647.0014/11-5, fls. 2010 a 2013. Por fim, volta a pugnar pela improcedência da autuação.

O autuante volta a prestar informação fiscal, fl. 2017, asseverando que mantém todos os termos do Auto de Infração. Destaca que a manifestação do impugnante não trás fatos novos aos autos por ser uma síntese da defesa apresentada, fls. 2003 a 2013. Requer o indeferimento do pedido de perícia reiterado, pelo defendente aduzindo que os cinco volumes de elementos probatórios já constante dos autos aliado ao fato de que o termo da autuação - interpretação do art. 111 do CTN -, já se encontra pacificado no CONSEF o que possibilita o julgamento do Auto de Infração.

VOTO

O Auto de Infração em lide acusa o sujeito passivo da falta de recolhimento de ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, consoante notas fiscais de saídas relacionadas nos demonstrativos de apuração acostados às fls. 06 a 29 - exercício de 2009 e fls. 895 a 921 - exercício de 2010.

De início, constato, ao compulsar os elementos e peças que compõem os autos, que o PAF está revestido das formalidades legais e o procedimento fiscal atende as normas regulamentares, não estando presentes nos autos qualquer dos motivos elencados nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA/99, eis que, inexistia óbice algum que possa inquiná-lo de nulidade.

No que tange ao pedido do impugnante para realização de perícia para comprovação de suas razões de defesa, não vislumbro qualquer necessidade de informações ou de conhecimentos técnicos especializados para o deslinde da matéria, ora em questão, uma vez que os elementos já coligidos nos autos, inclusive, com a realização de diligência que trouxe aos autos esclarecimentos, cujo resultado foi dado ciência ao impugnante, são suficientes para se firmar o juízo e convicção, indispensáveis para a Decisão da lide. Assim, indefiro o pedido de realização de perícia, ou mesmo de diligência, com base no art. 147, incisos I e II, alíneas “a” e “b” do RPAF-BA/99.

O sujeito passivo em suas razões de defesa sustentou que a autuação equivocadamente considerou operações não tributáveis regularmente realizadas como tributáveis.

Asseverou que o autuante deixou de considerar isentas do ICMS as operações de compra e venda realizadas pelo simples fato de a descrição nas Notas Fiscais dos equipamentos e insumos, destinados à prestação de serviços de saúde, não se subsumir, *ipsis litteris*, à descrição contida no Anexo Único ao Convênio ICMS nº 01/99, muito embora os códigos de NCM lançados nas Notas Fiscais sejam exatamente os mesmos que constam do referido Anexo Único.

Observou que a descrição dos equipamentos e insumos médicos contidas nas Notas Fiscais é feita justamente para atender a uma exigência de mercado, que impõe a detalhada descrição de cada importante característica e finalidade de cada equipamento e/ou insumo comercializado, e

não apenas a descrição genérica, não específica e nem detalhada do mesmo, como ocorre no Anexo Único. Aduziu que em decorrência dessas diferentes formas de descrição dos produtos de saúde envolvidos nas operações próprias de compra e venda realizadas pelos diversos operadores no mercado, inclusive no seu caso específico, com a constante no Anexo Único ao Convênio, é que não pode, nem exige a norma isentiva, que se guarde exata literalidade ou, melhor, gramaticalidade de redação.

Expôs seu entendimento de que para a norma interessa é que o produto, a exemplo de um “cateter”, objeto da operação, qualquer que sejam as suas detalhadas características, tenha destinação e finalidade específica de uso no tratamento de saúde, conforme indicado no Anexo Único. Aduz que fosse a norma descrever, detalhada e pormenorizadamente, a característica de cada tipo

Reconheceu que os tribunais administrativos têm aplicado a interpretação restritiva em casos semelhante, com base no art. 111 do CTN, prejudicando a aplicação de outros métodos de interpretação e integração da legislação tributária.

Destacou que a isenção do ICMS das operações com equipamentos e insumos médicos destinados a prestação de serviços de saúde, estatuídas no Convênio ICMS nº 01/99, é de grande relevância jurídica e social, pois tem como caráter finalístico assegurar o acesso aos tratamentos de saúde, promovendo valores sociais constitucionalmente assegurados a todos - direito à saúde, na busca da realização do interesse público e da justiça social, em detrimento inclusive do mero interesse de arrecadar dos entes políticos tributantes.

Enalteceu a finalidade social da saúde pública para defender a extensão à todos os itens arrolados no levantamento, vez que os equipamentos e insumos, apesar de possuírem descrição idênticas às indicadas no Anexo Único do Convênio nº 01/99, possuem o mesmo código de NCM têm a mesma destinação nos serviços médicos, para asseverar sua convicção de que a autuação é im procedente.

O autuante ao proceder a informação fiscal refutou todos os argumentos aduzidos pelo impugnante em sua defesa e manteve a autuação sob o fundamento de que, comprovadamente, todos os equipamentos e insumos arrolados no levantamento fiscal que alicerçam a exigência fiscal não correspondem aos elencados expressamente no Anexo Único, portanto, não estão amparados pela isenção prevista no Convênio ICMS nº 01/99. Sustentou o autuante que a imposição de interpretação literal expressamente determinada no art. 111 do CTN de dispositivo legal que outorga isenção, como ocorre no presente caso, descarta a possibilidade do benefício alcançar operações com produtos que não estejam expressamente indicados na norma instituidora.

Em diligência determinada por esta Junta de Julgamento o autuante procedeu ao refazimento do demonstrativo de apuração solicitado com a inclusão de uma coluna específica contendo a discriminação dos produtos arrolados no levantamento com a correspondente NCM, e informou que não efetuou a exclusão das operações solicitada na diligência pelo fato de constatar a inexistência de qualquer produto cuja descrição coincida integralmente com a elencada no Anexo Único do Convênio ICMS nº 01/99.

O defendente, ao tomar ciência do resultado da diligência, reprisou literalmente todos os seus argumentos aduzidos em sua peça impugnatória e reiterou seu pleito pela improcedência do Auto de Infração.

Logo, remanesce evidenciado nos presentes autos, que a questão central a ser deslindada é se as operações com os produtos arrolados no demonstrativos de apuração da exigência fiscal estão amparadas pela isenção preconizada pelo Convênio ICMS nº 01/99 em seu Anexo Único, recepcionada que se encontra pela legislação tributária baiana no inciso XX do art. 32 do RICMS-BA/97 e seu Anexo 93, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores.

Em sua Cláusula primeira o Convênio ICMS nº 01/99 e alterações posteriores concede isenção do ICMS às operações com equipamentos e insumos destinados à prestação de serviços de saúde, indicados no seu Anexo Único e classificados pelas NCMs.

Afigura-se patente, no transcurso do contraditório instalado e sem controvérsia alguma, que, apesar dos produtos questionados ostentarem NCM elencada no Anexo Único, a descrição desses produtos estampada nas correspondentes notas fiscais não coincide com a expressamente indicadas no Anexo. Logo, os produtos arrolados no levantamento fiscal e objeto da autuação não possuem descrição univocamente convergente com os indicados no Anexo Único do Convênio.

Emerge, portanto, o questionamento acerca da outorga de isenção, ora em lide, se é cabível a interpretação expandindo-se o núcleo caracterizado pela indicação expressa dos produtos alcançados pelo benefício, instituído pelo dispositivo legal que o caracteriza no mundo jurídico.

Em se tratando de outorga de isenção, a interpretação e integração da legislação tributária é preconizada expressamente pelo art. 111, o Código Tributário Nacional - CTN, *in verbis*:

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

[...]

II - outorga de isenção;”

Logo, da inteligência do dispositivo acima claramente se depreende que se impõe a interpretação literal quando se trata de isenção.

O RICMS-BA/97, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, ora em lide, ao recepcionar o benefício instituído pelo multicitado convênio, assim dispõe, *in verbis*:

“Art. 32. São isentas do ICMS as operações relativas à circulação de mercadorias:

[...]

XX - até 30/04/14, nas entradas decorrentes de importação e saídas de equipamentos e insumos destinados à prestação de serviços de saúde, indicados no anexo 93, classificados pela NBM/SH, desde que a operação não seja tributada ou tenha tributação com alíquota reduzida a zero, relativamente ao imposto sobre produtos industrializados ou ao imposto de importação (Conv. ICMS 01/99);”

Assim, é indubitável que os equipamentos e insumos para serem alcançados pelo benefício da isenção, em virtude da interpretação literal que se impõe, devem estar expressa e inexoravelmente indicados no Anexo 93 do RICMS-BA/97. Por conseguinte, afigura-se inteiramente descabida a interpretação ampliada que pretende o impugnante atribuir aos produtos arrolados no levantamento fiscal para usufruto do benefício ora em lide, mesmo que possuam a mesma NCM.

Tanto é assim, que a exemplo dos itens 18, 19, 22, 23, 24, 25 e 26, do Anexo Único do Convênio ICMS 01/99, para a mesma NCM - 9018.39.29, discrimina a exclusiva característica e tipologia de cada um dos cateteres alcançados pelo benefício fiscal, quais sejam: *Cateter ureteral duplo “rabo de porco”*; *Cateter para subclavia duplo lumen para hemodiálise*; *Cateter balão para septostomia*; *Cateter balão para angioplastia, recém-nato, lactente.*, *Berrmann*, *Cateter balão para angioplastia transluminal percuta*; *Cateter guia para angioplastia transluminal percuta*; e *Cateter balão para valvoplastia*.

Ademais, resta patente a pretensão incisiva e objetiva na especificidade do produto a ser concedido o benefício que o legislador, certamente para evitar qualquer aplicação extensiva da norma em questão, distingue pormenorizadamente cada item indicado, a exemplo o produto “*Cateter para angioplastia transluminal percuta*”, mesmo ostentando a mesma NCM, consta elencado no Anexo Único em dois itens distintos: o de número 24, para identificar a especificidade “*Balão*” e o de número 25, para “*Guia*”.

Há também que ser ressaltado o teor expresso na Cláusula primeira do Convênio: “*Ficam isentas do ICMS as operações com os equipamentos e insumos indicados no anexo a este convênio, classificados pela NBM/SH.*” Ou seja, a primazia do alcance da norma se concentra nas operações com os

equipamentos e insumos indicados no anexo, cabendo à classificação pela NBM/SH(NCM) uma mera função de vinculação sistemática, justamente para evitar desvio de aplicação do benefício. Noutras palavras, é necessário que o produto para ser alcançado pelo benefício da isenção, além estar elencado no Anexo deve constar a correspondente NCM expressa no documento fiscal. Sendo, portanto, inconcebível que, a partir de uma NCM constante no anexo, seja inseridos no benefício equipamentos e insumos nele não expressamente indicados, sob pena de gerar insegurança jurídica para ambos os pólos da relação tributária, desestabilizando, tanto a sujeição ativa, quanto a passiva.

É cediço que se o legislador pretendesse dotar o alcance do benefício de amplitude, além dos equipamentos e insumos expressamente elencados, teria estatuído no dispositivo legal parâmetros minimamente norteadores de sua abrangência, a exemplo da indicação de similitude ou correlata aplicação finalística.

Nestes termos, afigura-se destituído de eficácia o argumento do impugnante de se socorrer de declaração de médicos especialistas com o fito de demonstrar a mesma aplicação dos produtos glosados na autuação com os elencados no Anexo Único do multicitado convênio.

Observo que, o Parecer da ASTEC/CONSEF, no Auto de Infração nº 101647.0014/11-5, acostados aos autos pelo impugnante, fls. 2010 a 2013, para corroborar seu argumento defensivo, não pode surtir o objetivo pretendido, haja vista que em sua conclusão, o diligente também constatou naqueles autos a divergência entre a descrição das mercadorias consignadas nas notas fiscais e os itens indicados no Anexo Único do Convênio ICMS nº 01/99.

Convém ressaltar que as decisões reiteradas proferidas pelas Câmaras deste CONSEF ao enfrentarem a matéria, ora em lide, a exemplo dos Acórdãos de CJF Nº 0134-13/13, CJF Nº 0028-11/14, CJF Nº 0325-11/14 e CJF Nº 0335-11/14, têm adotado a interpretação restritiva da isenção, para alcançar, tão-somente, os itens expressamente listados na norma do benefício.

Assim, concluo restar caracterizada a infração objeto da autuação.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206855.0001/14-0**, lavrado contra **VIPMEDIC SALVADOR PRODUTOS MÉDICOS HOSPITALARES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$921.722,49**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de setembro de 2015.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA -RESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA