

PROCESSO - A. I. N° 269353.0002/17-4
RECORRENTE - EMO COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO DE MATERIAIS MÉDICOS EIRELI
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 6ª JFJ nº 0257-06/22-VD
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - 16/08/21023

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF N° 0211-11/23-VD**

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTADAS CONSIDERADAS COMO NÃO TRIBUTADAS. O Convênio ICMS 01/99, concede isenção do imposto às operações com equipamentos e insumos destinados a prestação de serviços de saúde e estabelece na sua Cláusula Terceira, as condições para usufruto do benefício. Excluídas as mercadorias denominadas cimento ortopédico (NCM 3006.40.20) e as de NCM igual a 9018.39.29. Infração parcialmente elidida. Não acolhidas as preliminares suscitadas. Negado o pleito para realização de perícia fiscal. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 6ª JFJ N° 0257-06/22-VD, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em tela, lavrado em 30/03/2017, para exigir ICMS no valor histórico de R\$ 1.032.434,56, em razão de uma única infração, descrita a seguir.

***Infração 01. 02.01.03.** Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, para ocorrências nos meses de fevereiro a dezembro de 2012, janeiro a dezembro de 2013 e janeiro a dezembro de 2014.*

Após a devida instrução processual, a 6ª Junta de Julgamento Fiscal decidiu pela Procedência Parcial (folhas 317/374), por unanimidade, nos termos a seguir.

“VOTO

O lançamento constitui-se em uma infração arrolada pela fiscalização, objeto de impugnação por parte do autuado.

Constato ter sido o sujeito passivo intimado para apresentação de livros e documentos em 15/03/2017, e cientificado de forma pessoal por meio de preposto (fl. 05).

Foi também lavrado Termo de Início de Fiscalização pelos autuantes, na forma do documento de fl. 04.

A memória de cálculo da autuação e os documentos que a suportam se encontram às fls. 06 a 88, impressa, e em formato digital na mídia de fl. 33.

Os autuantes, quando do lançamento, descreveram com precisão a infração cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte e tida como contrária à norma legal, os artigos infringidos, a previsão da multa sugerida, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN, 129 do COTEB e 39 do RPAF/99, preenchendo, pois, todos os requisitos de validade sob o aspecto formal.

Por outro lado, o contribuinte compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou aspectos da infração que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam a mesma, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório, na forma da precisa e objetiva peça de impugnação e manifestação posterior.

De acordo com extrato cadastral inserido à fl. 190, o estabelecimento exerce a atividade principal de “comércio atacadista de máquinas, aparelhos e equipamentos para uso odonto-médico-hospitalar”, CNAE 4664800, estando localizado na cidade de Salvador.

Existem questões preliminares a serem apreciadas, motivo pelo qual adentro na sua análise.

Em relação à alegada carência de motivação e cerceamento de defesa, não se apresentam presentes no lançamento, primeiro, como se verá quando da apreciação do mérito, caso suplantadas as demais questões preliminares aventadas, pelo fato da fiscalização ter encontrado a devida motivação em práticas do contribuinte que seriam contrárias à legislação tributária do ICMS do estado da Bahia.

Foi franqueada ao contribuinte a prática de todos os atos que entendesse necessários para o pleno exercício do contraditório, inclusive e sobretudo a apresentação de elementos de prova e argumentos, vários deles albergados pelos próprios autuantes em sua informação fiscal, podendo participar de todos os atos processuais, e deles tendo pleno conhecimento.

Esclareço ser o direito de ampla defesa uma importante garantia individual, decorrente dos princípios jurídicos da igualdade, da liberdade e da dignidade da pessoa humana, significando que não serão imputadas obrigações, nem restringidos direitos de determinado indivíduo, sem que ao mesmo seja facultado se manifestar, previamente, de forma completa e sem qualquer tipo de restrição, estando tal preceito insculpido no corpo constitucional quando da apreciação e determinação dos direitos e garantias individuais e coletivos, inserido no artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal.

Maria Sylvia Zanella Di Pietro (in Direito Administrativo, 20ª edição, São Paulo, Atlas, 2007, p. 367), aponta que:

“O princípio do contraditório, que é inerente ao direito de defesa, é decorrente da bilateralidade do processo: quando uma das partes alega alguma coisa, há de ser ouvida também a outra, dando-se-lhe oportunidade de resposta. Ele supõe o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação.

- Exige: 1- notificação dos atos processuais à parte interessada;
2- possibilidade de exame das provas constantes do processo;
3- direito de assistir à inquirição de testemunhas;
4- direito de apresentar defesa escrita”*

E tanto tal direito foi garantido ao contribuinte, que este foi devidamente comunicado do lançamento, com todos os seus elementos, compareceu ao feito, apresentou as suas alegações defensivas sem qualquer restrição para a infração lançada, evidentemente após o exame dos elementos do feito, desfiou os argumentos a seu favor, pode contraditar a informação fiscal prestada, após a sua ciência, ou seja, exerceu tal direito sem qualquer limite ou restrição, o que sepulta o argumento posto.

Também foi obedecido o princípio do contraditório, até pela sua íntima relação de simbiose com o da ampla defesa, tendo Nelson Nery Costa assim entendido: “O direito de ampla defesa exige a bilateralidade, determinando a existência do contraditório. Entende-se, com propriedade, que o contraditório está inserido dentro da ampla defesa, quase que com ela confundido integralmente, na medida em que uma defesa não pode ser senão contraditória, sendo esta a exteriorização daquela”.

Quanto a motivação, ou melhor, a sua ausência, vislumbrada pela defesa, esclareço que o motivo pode ser definido como o pressuposto de fato e de direito que autoriza ou determina a prática de determinado ato. Segundo o princípio da legalidade, a Administração Pública somente poderá agir quando autorizada por lei. Assim, é a lei que concede a legitimidade à ação estatal, com o estabelecimento da competência para praticá-lo.

Inexistirá, pois, competência para a prática de um ato administrativo, se a circunstância de fato não ocorrer, e sendo assim, o agente administrativo não terá competência para a prática do ato, pois o que legitima a ação administrativa, consequente da norma é justamente o antecedente da mesma.

Celso Antônio Bandeira de Mello (Discricionariedade e controle jurisdicional. 2ª. ed. 5ª. Tiragem, São Paulo: Malheiros, 2001. p. 86), entende: “Se o fato presumido pela lei não existe, sequer irrompe a competência para expedir o ato, pois as competências não são conferidas para serem exercidas a esmo.

Os poderes administrativos são irrogados para que, em face de determinadas situações, o agente atue com vistas ao escopo legal. Donde o motivo é a demarcação dos pressupostos fáticos cuja ocorrência faz deflagrar in concreto a competência que o agente dispõe em abstrato”.

A motivação, portanto, seria a exteriorização do motivo, que legitima o ato administrativo, se reforçando a posição de que todos os atos administrativos devam ser motivados, sob pena de nulidade formal dos mesmos, além do que a motivação dos atos administrativos deve ser anterior ou contemporânea à edição do ato, sendo dever do agente público motivar o ato administrativo, exigência temporal necessária para se evitar a fabricação de motivos quando o ato administrativo for questionado pelo interessado. A motivação anterior ou contemporânea ao ato dá maior transparência à Administração Pública.

O contribuinte, em contradição com o argumento posto, demonstrou ter entendido os exatos termos da acusação, como demonstra a firme e combativa impugnação apresentada, contrapondo seus argumentos com

aqueles postos na autuação, rebatendo-os, numa clara comprovação de ter entendido perfeitamente do que estava sendo acusado.

Os autuantes, quando do lançamento observaram e seguiram tais princípios, inexistindo qualquer violação de sua parte, o torna o procedimento eivado de legalidade e juridicidade.

Em relação à Notificação Fiscal 269353.0001/17-8, esclareço que a mesma versa sobre recolhimento a menos do ICMS, pela venda de mercadorias a não contribuintes do imposto, localizados em outras Unidades da Federação, utilizando alíquota interestadual, tendo sido julgada em 05/11/2020 pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão JJF 0223-03/20NF-VD, resultando na seguinte Ementa:

“EMENTA: ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. VENDAS A NÃO CONTRIBUENTES DO IMPOSTO EM OUTROS ESTADOS. UTILIZAÇÃO DE ALÍQUOTA INTERESTADUAL. Contribuinte não apresenta elementos com o condão de elidir a acusação. Irregularidade comprovada nos autos. Infração subsistente. Não acatada nulidade suscitada. Negado o pedido de diligência. Notificação Fiscal PROCEDENTE. Decisão unânime”.

Ressalte-se que em sua apreciação, feito por este Conselho, o que de certa forma prejudica a arguição defensiva, foram observados todos os princípios relativos ao pleno e completo exercício da ampla defesa e do contraditório, não havendo qualquer reparo a ser feito, sendo tal julgamento em instância única, consoante previsão regulamentar.

Como se pode observar, se trata de matéria totalmente diversa da ora discutida, sendo a Notificação Fiscal um desdobramento automático efetuado pelo Sistema de Lançamento do Crédito Tributário da SEFAZ/BA (SLCT), que não representa qualquer prejuízo para o contribuinte, uma vez que o julgamento, diferentemente da época da lavratura do presente e a mesma é feito pelo colegiado do CONSEF, descabendo as arguições defensivas trazidas em sede de impugnação.

Além disso, pelo fato de a Notificação Fiscal ser julgada em instância única, conforme já firmado, o contribuinte pode representar junto a PGE/PROFIS a fim de que a mesma adota as necessárias e pertinentes providências para corrigir eventuais erros no julgamento porventura ocorridos, sem que isso represente qualquer óbice ao exercício do direito de defesa do contribuinte.

Todos os argumentos postos, pois, servem de embasamento para a rejeição das arguições preliminares.

Em relação ao pleito para a realização de perícia, indefiro, diante do disposto no artigo 147, incisos I, alíneas “a” e “b” e II, alínea “a” do RPAF/99, segundo o qual:

“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:

I - de diligência, quando:

- a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;*
- b) for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos;*

II - de perícia fiscal, quando:

- a) a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos;*
- b) for desnecessária em vista de outras provas produzidas;*
- c) a verificação for impraticável.*

§ 1º A critério do órgão julgador, o pedido ou proposta de perícia fiscal poderá ser convertido em determinação de diligência, em atendimento ao disposto neste artigo” (grifei).

A justificativa para a desnecessidade da solicitação se pauta no fato de que os dados que serviram de base para o lançamento foram retirados da escrituração fiscal e documentos fiscais emitidos para e pela empresa autuada, os quais são de seu pleno conhecimento e responsabilidade quanto a emissão e prestação das informações ali contidas (Notas Fiscais emitidas e recebidas e livros fiscais transmitidos pela EFD), os quais se encontram em poder do contribuinte e também da SEFAZ, vez que emitidos eletronicamente, o que dispensa qualquer apresentação ao/do contribuinte, pois este transmitiu os arquivos SPED correspondentes.

Inexiste fundamentação robusta para amparar tal pedido, e ademais, não conseguiu a defesa indicar de forma e maneira precisa qual seria o objetivo da diligência, e o que deveria ser devidamente analisado quando do seu deferimento, acaso acatado, sendo o pleito realizado de maneira imprecisa, tendo os autuantes, quando da sua informação fiscal, ajustado o levantamento, em atenção a elementos e argumentos trazidos pela defesa.

De igual modo, não observou o contribuinte o teor do artigo 145 do RPAF/99, em seu parágrafo único, que determina:

“Art. 145. O interessado, ao solicitar a produção de prova ou a realização de diligência ou perícia fiscal, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade.

Parágrafo único. Tratando-se de solicitação de perícia fiscal, o interessado deverá formular no pedido os quesitos a serem respondidos, sob pena de indeferimento de plano, podendo indicar, se preferir, seu assistente técnico, indicando sua qualificação e endereço”.

Ainda que obedecendo aos requisitos legais, importante frisar que tal pedido se submete unicamente à decisão dos julgadores, conforme reza a legislação em vigor, não sendo, de igual forma, motivo para a solicitação de ofício.

E não se pode argumentar que tal negativa ora firmada, venha a se constituir em qualquer cerceamento de direito de defesa, inclusive à vista de posicionamento adotado sobejamente nos Tribunais Superiores, de entender no sentido de que a prática de julgar tal ato vem a se constituir em qualquer dificuldade ou cerceamento para a defesa do contribuinte, até pelo fato de não poder se alegar desconhecimento da legislação.

Como exemplo, posso mencionar trecho do voto prolatado pelo STJ no RESP 1.519.662/DF, em julgamento ocorrido em 18/08/2015 na 6ª Turma, a Ministra Maria Thereza de Assis Moura assim se pronunciou a respeito:

“A jurisprudência desta Corte é firme no sentido de que ‘não se acolhe alegação de nulidade por cerceamento de defesa, em função do indeferimento de diligências requeridas pela defesa, pois o magistrado é o destinatário final da prova, pode, de maneira fundamentada, indeferir a realização daquelas que considerar protelatórias ou desnecessárias ou impertinentes’”.

Recente decisão do Ministro do STJ Ribeiro Dantas, no Recurso Especial 1887326-RS, datada de 25/03/2021, caminha no mesmo sentido e demonstra ainda ser este o atual entendimento da Corte, a se ver pelo seguinte trecho, ao falar do indeferimento de diligência:

“Tal entendimento está em sintonia com a jurisprudência deste Superior Tribunal de Justiça, que é firme no sentido de que não se acolhe alegação de nulidade por cerceamento de defesa, em função do indeferimento de diligências requeridas pela defesa, porquanto o magistrado é o destinatário final da prova, logo, compete a ele, de maneira fundamentada e com base no arcabouço probatório produzido nos autos, analisar a pertinência, relevância e necessidade da realização da atividade probatória pleiteada”.

Também merece menção a decisão, ainda no âmbito do STJ, em sede de apreciação de Agravo em Recurso Especial 1.469.786/SP, igualmente recente, eis que datada de 24/03/2021, da lavra do Ministro Antônio Saldanha Palheiro, que assim se posicionou a respeito do tema:

“Como se observa, não se divisa cerceamento de defesa por indeferimento de diligência tendo sido demonstrado exaustivamente que caberia à parte a produção da prova requerida atinente à desconstituição do lançamento do Fisco.

Com efeito, a caracterização de cerceamento do direito de defesa pelo indeferimento da prova requerida pela parte possui como condicionante possível arbitrariedade praticada pelo órgão julgador, e não simplesmente a consideração ou o entendimento da parte pela indispensabilidade de sua realização.

Logo, poderá o magistrado, em estrita observância à legislação de regência e com o fito de formar sua convicção entender pela necessidade ou não da produção de determinada prova, desde que fundamente o seu entendimento de forma adequada e oportuna, como ocorreu na hipótese”.

Em relação a tais argumentos, pertinente, ainda, reproduzir a decisão contida no REsp 1.468.436/RS, cujo Relator Ministro Mauro Campbell Marques, julgado em 01/12/2015 pela 2ª Turma, assim se posicionou:

“De comum sabença, cabe ao magistrado decidir a questão de acordo com o seu livre convencimento, utilizando-se dos fatos, provas, jurisprudência, aspectos pertinentes ao tema e da legislação que entender aplicável ao caso (c.f. AgRg no AREsp 107.884/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, DJe 16/05/2013), não estando obrigado a rebater, um a um, os argumentos apresentados pela parte quando já encontrou fundamento suficiente para decidir a controvérsia (c.f. EDcl no AgRg no AREsp 195.246/BA, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia FILHO, DJe 04/02/2014). Relembre-se, conjuntamente, que a motivação contrária ao interesse da parte não se traduz em maltrato ao artigo 535 do CPC (v.g.: REsp 686.631/SP, Rel. para acórdão Min. Sidnei Beneti, DJe 01/04/2009 e REsp 459.349/MG, Rel. Min. Castro Filho, DJ de 18/12/2006)”.

No mérito, a discussão encetada diz respeito a tributação ou não de insumos destinados a prestação de serviços de saúde, tendo a autuada entendido estarem os mesmos amparados pelo Convênio ICMS 01/99 e os autuantes serem tais produtos tributados.

Inicialmente, convém reproduzir o teor do referido Convênio, que concede isenção do ICMS às operações com equipamentos e insumos destinados à prestação de serviços de saúde, na redação vigente à época dos fatos geradores:

“Cláusula primeira Ficam isentas do ICMS as operações com os equipamentos e insumos indicados no anexo a este convênio, classificados pela NBM/SH.

(...)

Cláusula terceira A fruição do benefício previsto neste convênio fica condicionada ao estabelecimento de isenção ou alíquota zero do Imposto sobre Produtos Industrializados ou do Imposto de Importação, para os equipamentos e acessórios indicados no anexo”.

Ou seja: antes de mais nada, os produtos elencados em seu Anexo Único deveriam estar na condição de isentos ou com alíquota zero, para o IPI ou o Imposto de Importação. Mas esta não se apresenta como única condição para o reconhecimento da isenção, ressaltado.

Sabido é que, na forma do artigo 100, inciso IV, do Código Tributário Nacional (CTN), os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, são normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos, ou seja, possuem caráter normativo, o que dispensa qualquer outro comentário.

Tenho como relevante para o deslinde da questão motivadora do Auto de Infração, abordar dois pontos que reputo da maior importância, frente aos argumentos defensivos postos. O primeiro deles, diz respeito ao alcance do artigo 111 do Código Tributário Nacional (CTN):

“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”. (Grifei).

E aqui, me permito algumas digressões acerca do referido artigo, no sentido de esclarecer o entendimento doutrinário e jurisprudencial.

Analizando o inciso que nos interessa, frente a hipótese dos autos (II – outorga de isenção), deve-se observar inicialmente corresponder a “isenção” a categoria dogmática, e não lógica, relacionada à fenomenologia da incidência tributária, vez que nesta modalidade não há qualquer incidência do imposto, pelo fato de se constituir em um tratamento tributário específico concedido a determinados produtos ou serviços tributados pelo imposto, com o objetivo de desonerar o custo tributário do mesmo e assim possibilitar a redução de seu preço para o consumidor, unicamente por vontade do legislador, e tendo em vista aspectos de política fiscal, relevância econômica, dentre outros, dependendo, pois, de norma específica para ser vigente e aplicável.

Cabe então ao julgador, sob tal ótica, verificar em qual sentido as regras interpretativas de isenções ou de exclusão, conforme o texto do artigo 111, do CTN, podem advir de uma interpretação literal das leis tributárias.

O que o texto contido no CTN prescreve, por razões de segurança, é o emprego de uma interpretação “literal” como equivalente de “interpretação especificadora”, para evitar que o Fisco possa fazer uso de “interpretação extensiva” das restrições ou limites das isenções, para restringir seu aproveitamento; ou mesmo de “interpretação restritiva”, no que concerne ao acesso e alcance da isenção.

Uma interpretação alargada e extensiva, pode significar a ampliação do campo material de incidência do tributo, por mero dirigismo interpretativo. Da mesma maneira que a interpretação restritiva busca reduzir o acesso ao benefício da isenção, e neste sentido o artigo 111, II do CTN, concorre para a afirmação do princípio da certeza do direito, ao exigir uma interpretação “literal”, cujo resultado há de ser especificador do sentido, objetivo e conteúdo da regra de isenção.

Ao assim determinar, o legislador empregou uma expressão imperativa para ordenar um comando a ser seguido, sem dar opções à aplicação de interpretação diversa da indicada no enunciado, ou seja, o modelo de interpretação especificadora pretende dirigir a aplicação dos incentivos nos limites entabulados pelo legislador, sem restrição ou ampliação, conforme o valor da certeza.

Para Rubens Gomes de Sousa, um dos gestores do CTN (Interpretação das leis tributárias. In Interpretação no direito tributário. São Paulo: Saraiva, 1975, p. 379), “O artigo 111 é regra apriorística, e daí o seu defeito, que manda aplicar a interpretação literal às hipóteses que descreve. A justificativa ou, se quiserem, apenas explicação do dispositivo, é de que as hipóteses nele enumeradas são exceções às regras gerais de direito tributário. Por esta razão, o Código Tributário Nacional entendeu necessário fixar, aprioristicamente, para elas, a interpretação literal, a fim de que a exceção não pudesse ser estendida por via interpretativa além do alcance que o legislador lhe quis dar, em sua natureza de exceção a uma regra geral”.

Ainda no âmbito da doutrina, convém coligir ensinamento de Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário. 24ª ed. São Paulo: Malheiros, 2004, p. 362):

“Há quem afirme que a interpretação literal deve ser entendida como interpretação restritiva. Isto é um equívoco. Quem interpreta literalmente por certo não amplia o alcance do texto, mas com certeza também

não o restringe. Fica no exato alcance que a expressão literal da norma permite. Nem mais, nem menos. Tanto é incorreta a ampliação do alcance, como sua restrição”.

Ao seu turno, Aliomar Baleeiro, em obra atualizada por Mizabel Derzi (Direito Tributário Brasileiro. 14ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2018, p. 1540) nos diz que “Podemos então, inspirados nos escritos de Hart sobre a textura aberta do Direito, propor uma interpretação para a norma de interpretação contida no art. 111 do CTN. Esse parece ser, no nosso entender, o sentido da locução ‘interpretação literal’ no contexto da mencionada disposição normativa: interpretação literal é toda aquela que, tendo como base o núcleo incontroverso dos enunciados normativos estabelecidos pelo legislador e como limite intransponível o conjunto de todos os sentidos compreendidos na zona de penumbra ou incerteza desses enunciados, estabelece uma norma jurídica obrigatória à luz de um caso concreto ou de um conjunto de casos semelhantes”.

Assim, tal artigo na redação posta, procura afastar qualquer dúvida ou incerteza quanto ao alcance da norma, ou seja, evitando a chamada “dúvida interpretativa”, protegendo de modo incontestado o contribuinte, lhe concedendo a necessária segurança jurídica, diante da impossibilidade de se viver em um mundo de incertezas ou zonas obscuras, uma vez que o ato de interpretar está atrelado, via de regra, a dúvidas e obscuridades da norma.

Por tal razão, o legislador do CTN escolheu a interpretação literal das isenções tributárias, nos moldes contidos no artigo 111, II do CTN, entendo.

Daí a lógica conclusão de que o CTN, ao exigir que a interpretação deva ser literal no caso dos textos de incentivos, estabelece uma proteção ao contribuinte, ao não se suprimir direito ao benefício, com redução das suas possibilidades.

Quanto a Jurisprudência, o Superior Tribunal de Justiça (STJ), entende da seguinte forma, como se pode observar da leitura de trecho da decisão contida no REsp 1.468.436/RS, Relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 01/12/2015: “Dessa forma, não cabe ao intérprete restringir o alcance do dispositivo legal que, a teor do art. 111 do CTN, deve ter sua aplicação orientada pela interpretação literal, a qual não implica, necessariamente, diminuição do seu alcance, mas sim sua exata compreensão pela literalidade da norma”.

De igual modo, o REsp 1.471.576/RS, também relatado pelo Ministro Mauro Campbell Marques, na 2ª Turma, e julgado em 27/10/2015, explicita no corpo de sua decisão:

“Não socorre à FAZENDA NACIONAL o argumento de que as isenções tributárias devem ser interpretadas de forma restritiva, tendo em vista que a interpretação a que se refere o art. 111 do CTN, é a literal, que não implica, necessariamente, diminuição do seu alcance, mas sim sua exata compreensão pela literalidade da norma.

(...)

Nessa esteira, é possível afirmar que a literalidade da legislação tributária, nos termos do art. 111 do CTN, não veda expressamente a interpretação extensiva. Situação diversa seria a concessão do benefício via interpretação análoga, o que, por óbvio, não poderia ser admitido”.

No REsp 1098981/PR, o Relator Ministro Luiz Fux, julgado em 02/12/2010, pela 1ª Turma, cujo trecho da Ementa destaco, assim se posicionou:

“6. A imposição da interpretação literal da legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção (artigo 111, inciso II, do CTN) proscreve tanto a adoção de exegese ampliadora ou analógica, como também a restrição além da mens legis ou a exigência de requisito ou condição não prevista na norma isentiva.

7. Raciocínio inverso implicaria em instituir isenção ‘condicional’ sem observância do princípio constitucional da estrita legalidade tributária, que veda a instituição ou aumento de tributo sem lei que o estabeleça (artigo 150, I), bem como determina que ‘qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal’ (artigo 150, § 6º)”.

Por tudo o quanto posto nas linhas acima, a autoridade administrativa, quando da aplicação das leis de isenção deve observar a boa-fé do contribuinte na interpretação do alcance material do texto, o que somente é possível numa atitude especificadora da finalidade da norma, sem nenhum dirigismo extensivo das limitações ou restritivos do direito. O respeito da boa-fé objetiva é a melhor evidência de efetividade dos princípios da moralidade (Administração Pública) e da segurança jurídica existentes no Direito Tributário.

Por oportuno, registro que no lançamento realizado, e isso se constata quando de intervenção dos autuantes no feito, ficou cristalino que a lógica do artigo 111, inciso II do CTN foi obedecida, descabendo qualquer argumento em sentido contrário.

É neste sentido importante o registro de obediência à teoria da verdade por correspondência, dada a exigência de uma efetiva adequação entre os elementos do texto normativo e aqueles de construção da realidade, modo de

concretizar a segurança jurídica por meio do controle dos critérios de aplicação dos textos normativos, pela criação de normas jurídicas eivadas de certeza e justiça.

Diante do exposto, concluo estar correto e em consonância com as observações acima feitas, o trabalho fiscal em relação a interpretação do regramento disposto no Convênio ICMS 01/99.

Em relação aos equívocos na emissão dos documentos fiscais, quanto as NCM das mercadorias, observo a obrigação do contribuinte do ICMS em emitir a Nota Fiscal da operação, contemplando a descrição dos produtos que permita ao Fisco sua perfeita identificação, compreendendo, dentre outros elementos, o nome, marca, tipo, modelo, série, espécie, qualidade, bem como, quaisquer outros dados essenciais para sua especificação.

Lembro que a emissão de documento fiscal com quaisquer inobservâncias de requisito regulamentar, poderá ser passível de multa punitiva, de acordo com a previsão legal, não sendo incomum o cometimento de erros na hora de classificar as mercadorias e de atribuir as alíquotas dos tributos incidentes.

Já o outro, diz respeito a necessidade de adequação entre a descrição do produto e a sua NCM para a determinação de incidência ou não do imposto sobre a operação com ele realizada.

A este respeito, convém rememorar o cuidado tido em se avaliar o argumento defensivo, a respeito a decisão do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, ainda que relativamente a material não apontado no presente lançamento tributário, em diligenciar junto a PGE/PROFIS, órgão que em caso de demanda judicial defenderá os interesses do Estado da Bahia, quanto ao paradigma trazido, conforme já relatado.

Esclareço, entretanto, em atenção ao argumento defensivo externado em sede de sustentação oral que o Parecer solicitado, efetivamente abordando matéria que não o Convênio ICMS 01/99 serviria apenas de orientação e eventual balizamento quanto a posição a ser adotada pelo relator, sem qualquer caráter vinculativo ou obrigatório, de forma que a diligência se revelou inútil, o que, entretanto, não causa qualquer prejuízo para o julgamento do presente feito.

Pertinente, pois, observar que no âmbito do Poder Judiciário, nos Tribunais Superiores, a decisão do STJ, através do Ministro Benedito Gonçalves, no Recurso Especial 1919070/RS, datada de 28/06/2021, que assim se posicionou frente a matéria ora discutida:

“APELAÇÃO CIVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO, ICMS. ISENÇÃO. CONVÊNIO CONFAZ Nº 01/1999. BENEFÍCIO CONCEDIDO APENAS ÀS MERCADORIAS DESCRITAS EM SEU ANEXO. CLASSIFICAÇÃO NCM. O Convênio ICMS nº 01/1999 descreve os equipamentos e insumos aos quais é autorizada a isenção de ICMS, apontando apenas de forma descritiva a respectiva descrição na NCM. A interpretação de que a isenção é concedida a todos os produtos descritos por aquela subposição contraria o próprio texto da norma. A comercialização de Flúor Desoxiglicose 18F não é abrangida pelo item 190 do Anexo Único do Convênio, que prevê a isenção apenas ao produto ‘Fonte de Iridio – 192. O fato de serem classificados na mesma posição não altera o fato de que o Convênio autoriza a isenção apenas para as mercadorias ali contidas, o que se infere pela sua descrição específica - não genérica. Distinção feita entre os dois produtos que fica evidente em razão da edição do Convênio ICMS nº 193/2017, que autorizou o Estado de São Paulo a reduzir a base de cálculo do imposto nas operações internas de Flúor Desoxiglicose 18F. APELAÇÃO DESPROVIDA”.

Em certo trecho, assim se posiciona:

“A parte recorrente insurge-se contra o entendimento do acórdão sobre os seguintes fundamentos: O acórdão negou a isenção pleiteada com base no artigo 111, inciso II, CTN, pois a seu ver, tratar-se-ia de hipótese de alargamento de regra de isenção. A Recorrente concorda que a regra de isenção deve ser interpretada literalmente, este é inclusive um dos fundamentos da sua demanda. E, como decidido no Acórdão paradigma, o caso não se trata de interpretação ampliativa e deve ser reconhecida a isenção justamente através do emprego da interpretação restritiva. O acórdão aplicou a regra de isenção pela metade, pois a isenção foi concedida com base na classificação NBM/SH, também denominada ‘NCM’ como prevê a Cláusula Primeira do Convênio ICMS 01/99. A classificação NCM é o critério para aplicação da norma de isenção e, como o produto ‘FDG’ é classificado no código NCM 2844.40.90, está abrangido pelo Convênio ICMS 01/99. Portanto, há negativa de vigência ao artigo 111, inciso II do CTN, pois a interpretação literal da regra impõe a aplicação da regra NCM às inteiras, código e nomenclatura, o que abrange o produto fabricado pela Recorrente. O CONFAZ elegeu como critério para isenção certos insumos classificados pela ‘NBM/SH/NCM’ fazendo então incidir as regras e nomenclaturas previstas nesta classificação NCM. Ou seja, a regra de isenção deve ser vista sob este parâmetro: a codificação NCM e não a denominação dada pela autoridade não competente para tanto, como o caso do CONFAZ. Se o critério eleito pelo legislador foi a classificação NCM (no caso a classificação 2844.40.90), essa classificação tem que ser integralmente observada, o que significa dizer: a classificação tem que ser seguida da correspondente denominação; no caso, ‘outros’, abrangendo com isso o ‘FDG’, o que não foi observado pelo acórdão recorrido. Em que pese o acórdão recorrido afirmar que ‘ao CONFAZ não compete alterar a

decisão dos itens da NCM', acaba por autorizar tal violação. Isso porque o critério eleito pelo Convênio para prever regra de isenção foi a NCM, a qual, portanto, deve ser respeitada às inteiras (código + descrição). Em relação à alegação de violação ao art. 111 do CTN, é importante reproduzir os seguintes trechos do voto condutor do acórdão recorrido: Busca a parte autora seja reconhecida a isenção de ICMS na comercialização do produto Flúor Desoxiglicose 18F 'FDG', nos termos do Convênio ICMS 01/1999 que 'concede isenção do ICMS às operações com equipamentos e insumos destinados à prestação de serviços de saúde'. Assim dispôs referido Convênio: [...] Conforme se denota da regra contida na Cláusula Primeira, a isenção é concedida aos equipamentos e insumos que foram indicados no documento anexo ao Convênio. Ao contrário do que pretende fazer crer a autora, a NCM foi inserida para identificar em que posição desta classificação se enquadra o produto cuja comercialização será isenta. Tanto o produto 'Fonte de Iridio – 192' quanto o 'Flúor Desoxiglicose 18F' estão classificados na subposição nº 2844.40.90 da NCM. Muitas outras mercadorias podem ser enquadradas no mesmo item. Entretanto, apenas em relação à comercialização daquele o CONFAZ autorizou a isenção de ICMS. O Convênio descreve os equipamentos e insumos para os quais é autorizada a isenção de ICMS, apontando a respectiva classificação na NCM. A interpretação de que a isenção é concedida a todos produtos descritos naquela subposição contraria o próprio texto da norma. Se a intenção fosse essa, não constaria especificamente 'Fonte de Iridio – 192', mas qualquer outra expressão genérica. Reitero: a isenção é dos produtos descritos no Anexo, e não da classificação. Em primeiro lugar, nota-se que o art. 111 do CTN não foi objeto de apreciação pelo colegiado a quo, carecendo a matéria do necessário prequestionamento. A decisão não foi fundamentada, expressa ou implicitamente na norma de interpretação do artigo 111. Houve apenas a subsunção do produto importado ao texto da norma. Incide a súmula 282/STF. Ademais, ainda que prequestionamento houvesse, nota-se do acórdão recorrido que não houve interpretação extensiva da isenção. A bem da verdade, a interpretação é mais restritiva e literal do que a interpretação sugerida pelo recorrente, a qual tem como premissa que 'a menção [literal] à 'fonte de irídio 192', deve ser vista como um erro material (fl. 63). Resta evidente pois, que, se malferimento houve, teria sido, em tese, ao próprio convênio do ICMS, jamais ao art. 111 do CTN, que apenas estabelece regra de interpretação jurídica devidamente observada pelo julgador a quo (a interpretação do Tribunal reflete a literalidade do Convênio de maneira mais fiel do que a proposta pelo recorrente). Desta forma, o dispositivo legal apontado como malferido não contém comando normativo capaz de sustentar a tese recursal deduzida e infirmar a validade dos fundamentos do acórdão recorrido". (Grifei).

Como se vê, com a devida vênia e respeito ao órgão julgador, as decisões do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia não se encontram em consonância com o entendimento dos Tribunais Superiores do país, o que me faz desconsiderar aquelas trazidas pela defesa do contribuinte.

E mais: vai de encontro a tese esposada pela defesa em sua última manifestação, no sentido de prevalecer o seu entendimento em sentido contrário da autuação.

Quanto aos fatos em si, uma vez superada a discussão jurídica, em extensa, meticulosa e precisa informação fiscal, os autuantes enfrentaram todos os argumentos da aguerrida impugnação apresentada, como seria de se esperar de seus nobres, competentes e combativos advogados, ambos já tendo oportunidade de assentarem neste CONSEF na condição de Conselheiros, acolhendo os argumentos defensivos em relação aos produtos indicados.

Em sede de informação fiscal, os autuantes acataram os argumentos defensivos para os produtos INS NEUTRO ACET DC-FIT28 TAM 3 e OCLUSOR DE CANAL FEMURAL, ao argumento de que, acorde sustentação defensiva, naquele constatarem o equívoco cometido quanto à NCM, bem como ser o produto isento do ICMS, realizando a sua exclusão da apuração do ICMS devido.

Como os lançamentos do multicitado produto foram feitos nos meses de maio e junho do exercício de 2014, apresentam o novo valor devido para o mês de maio de 2014 de R\$ 52.522,78, e para o mês de junho do mesmo exercício de R\$ 67.134,56.

Para o segundo produto, apontam que de modo semelhante ao anterior, a autuada tratou o mesmo em tela em suas operações de venda como tendo NCM 3006.40.20, sendo que tal NCM, no multicitado Convênio ICMS 01/99, refere-se apenas ao produto Cimento ortopédico (dose 40g).

Novamente, constatarem ter a autuada realmente se equivocado quanto à NCM, apurando ainda que o produto em tela é isento do ICMS, de modo que o excluam da apuração. Semelhante ao que ocorreu anteriormente, os lançamentos do produto OCLUSOR DE CANAL FEMURAL foram feitos nos meses de maio e junho do exercício de 2014, registram.

Sendo assim, indicam, após a exclusão dos lançamentos relativos ao produto ora discutidos, que o novo valor devido para o mês de maio de 2014 é de R\$ 52.399,33, e para o mês de junho do mesmo exercício de R\$ 67.011,12.

Inexiste qualquer reparo a ser feito quanto aos dados, argumentos e elementos da cuidadosa, clara e precisa informação fiscal, que em muito contribuiu para a formação do juízo de valor do julgador, de que a grande

maioria dos produtos indicados na autuação não se esquadriam, pela descrição dos mesmos e as respectivas NCM no rol daqueles elencados no Anexo Único do Convênio ICMS 01/99, sendo, pois, tributados, até pelo fato de que muitos dos casos e documentos fiscais apontados, as aquisições realizadas pela empresa autuada foram tributados normalmente em sua origem, pelos estabelecimentos vendedores, o que, se aliar a demais argumentos postos para se confirmasse a sua natureza de produtos tributados pelo ICMS, contrariamente ao entendimento do sujeito passivo, como visto, por exemplo, para os produtos KIT PARA OBTENÇÃO DE FIBRINA e FIO GUIA, sem que em suas posteriores manifestações, a autuada se reportasse a tais fatos suscitados.

E mais: diversos produtos tidos e considerados como isentos do ICMS, quando de suas vendas em outras operações que não as autuadas, tiveram a sua tributação indicada, com destaque do imposto devido na operação, como o produto SPLINT NASAL, sem que se tenha notícia nos autos de qualquer pedido de restituição em relação a tais operações, o que demonstra o reconhecimento da autuada de serem, efetivamente, os mesmos tributados.

Diante de tais fatos, acolho a informação fiscal prestada e suas alterações ali indicadas, de cujo teor o contribuinte tomou o devido e necessário conhecimento, ainda que sob a forma de diligência determinada pela Junta de Julgamento Fiscal, mantendo os valores indicados na mesma.

Lembro que todos os dados inseridos na autuação foram retirados da Escrituração Fiscal Digital (EFD), cuja responsabilidade pelo preenchimento e transmissão cabe unicamente ao contribuinte autuado, estando seus dados inseridos na mídia de fl. 33 dos autos.

No âmbito deste Órgão julgador, posso mencionar recente decisão, datada de 25/10/2021, pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, através do Acórdão CJF 0323-12/21-VD, nos seguintes termos:

“EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS EFETUADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS REGULARMENTE ESCRITURADAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO. Razões de defesa não são capazes de elidir a autuação. Estando explicitado no Convênio ICMS 01/99, que ficam isentas do ICMS as operações com os equipamentos e insumos destinados à prestação de serviços de saúde, indicados no anexo único deste convênio, e os produtos constantes do demonstrativo de débito dos autos, não se relacionam a quaisquer daqueles indicados no anexo único do citado convênio, resta subsistente a autuação. Interpretação literal das isenções, é garantia de segurança jurídica. No caso em tela, o art. 111 do CTN, não admite qualquer interpretação que não o disposto na legislação posta. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Vencido o voto da relatora. Decisão por maioria”.

Dele, destaco do voto condutor e vencedor os seguintes trechos:

“(…) O Convênio ICMS 01/99, que dispõe sobre a concessão de isenção do ICMS às operações com equipamentos e insumos destinados à prestação de serviços de saúde, é taxativo na sua Cláusula primeira ao destacar que ‘ficam isentas do ICMS as operações com os equipamentos e insumos indicados no anexo a este convênio, classificados pela NBM/SH’. Portanto, para que o produto usufrua do incentivo da isenção do imposto, nos moldes estabelecidos no Convênio ICMS 01/99, é necessário que o produto comercializado tenha ‘NCM’ e ‘descrição do produto’, coincidentes com os relacionados no Anexo Único do citado Convênio ICMS 01/99.

(…)

Mesmo que eventualmente os referidos produtos tenham a mesma função, o que não ficou provado nos autos, não poderiam usufruir do benefício isentivo, pois o legislador especificou quais os produtos se enquadravam neste incentivo. Por exemplo: para que parafusos ortopédicos de aço e de titânio possuam o benefício, ambos precisam estar relacionados no Anexo Único, mesmo tendo a mesma função de fixar ossos fraturados”.

Em relação ao pleito defensivo quanto ao uso dos créditos fiscais eventualmente de direito, esclareço que tal matéria se encontra regida pelos artigos 314 e 315 do RICMS/12, vez se tratar de uso de crédito fiscal extemporâneo, não podendo em qualquer hipótese, se falar em bis in idem, por se tratar de direito da empresa autuada, que em momento algum lhe foi negado, eis que depende unicamente de sua iniciativa:

“Art. 314. A escrituração do crédito fiscal será efetuada pelo contribuinte no próprio mês ou no mês subsequente em que se verificar:

I - a entrada da mercadoria e a prestação do serviço por ele tomado ou a aquisição de sua propriedade;

II - o direito à utilização do crédito.

Art. 315. A escrituração do crédito fora dos períodos de que cuida o art. 314 dependerá de autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte.

§ 1º Formulado o pedido de autorização para escrituração extemporânea de crédito e não havendo deliberação no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da sua protocolização, o contribuinte poderá

creditar-se, em sua escrita fiscal, do respectivo valor;

§ 2º Sobrevindo decisão contrária ao pleito, o contribuinte, no mês da respectiva notificação, procederá ao estorno dos créditos lançados com o pagamento dos acréscimos legais cabíveis.

§ 3º A escrituração dos créditos autorizada pelo fisco ou nos termos do § 1º deste artigo deverá ser realizada em tantas parcelas mensais, iguais e consecutivas, quantos tenham sido os meses em que o contribuinte deixou de se creditar.

§ 4º Na escrituração extemporânea do crédito fiscal autorizado pelo titular da repartição fazendária, o contribuinte deverá lançar cada documento fiscal no registro de entradas, salvo se o documento fiscal já tiver sido lançado”.

Quanto a menção acerca de isenções concedidas pelo estado de São Paulo, esclareço que tal estado adotou a prática de alterar a sua configuração, como se depreende de notícia publicada no site da ABIMO (Associação Brasileira da Indústria de Dispositivos Médicos), que vem a ser entidade representante da indústria brasileira de produtos para a saúde com o intuito de promover o crescimento sustentável do setor no mercado nacional e internacional, encontrado no endereço eletrônico www.abimo.org.br/noticias/mudancas-no-icms-em-sao-paulo/:

“A legislação do ICMS no Estado de São Paulo foi alterada. Apesar de o Convênio CONFAZ 01/99 ter sido prorrogado até 31.3.2021, São Paulo optou por nova configuração que, se mantida, impactará o setor de Saúde. A ABIMO, juntamente com outras entidades, está trabalhando para garantir tratamento diferenciado aos produtos de Saúde e mitigar os efeitos dessa nova legislação sobre o setor. A posição da entidade é a de manter os benefícios tais como se encontram hoje. Entretanto, é prudente que as Associadas se preparem para o cenário menos favorável.

A partir de 1.1.2021, todas as operações com produtos de Saúde e listadas no Convênio 01/99, passarão a ser tributadas, com exceção apenas àquelas com produtos destinados a Santas Casas e hospitais públicos. Atenção às especificidades das operações com entidades assistenciais e beneficentes (vide artigo 14 do Anexo I, do RICMS-SP – Decreto 45.490/00).

A partir de 15.1.2021, todas as operações com produtos de Saúde e listadas no Convênio 126/10 passarão a ter isenção apenas parcial. A alíquota aplicada ao produto definirá o montante da isenção (vide artigo 8º, parágrafo único, item 2, e artigo 16, do Anexo I, do RICMS-SP – Decreto 45.490/00).

Nesse cenário, é de se notar que as clínicas de hemodiálise assumirão o ônus do ICMS, que estará embutido nos produtos utilizados na prestação de seus serviços.

As Associadas que operam no Estado de São Paulo devem revisar as suas operações e, se necessário, atualizar os parâmetros fiscais”.

Por outro lado, a Associação Brasileira da Indústria de Alta Tecnologia de Produtos para Saúde (ABIMED), assim se posicionou, ao celebrar a prorrogação dos efeitos do Convênio ICMS 01/99, como se pode ver em www.saudebusiness.com/mercado/associacao-defende-que-estados-devem-aderir-a-renovacao-do-convenio-icms0199:

“Dessa forma, a ABIMED, que contribuiu muito para o sucesso desta renovação, entende que, mesmo não atendendo aos seus pleitos a respeito do ICMS junto ao Governo do Estado de São Paulo, a celebração é uma importante conquista e seria interessante a adesão de todos os governos estaduais. Segundo o presidente executivo da entidade, Fernando Silveira Filho, ‘Uma das bandeiras da ABIMED para a continuidade do Convênio ICMS/01/99, é que sem o benefício inevitavelmente haverá um aumento do custo da saúde, sobrecarregando ainda mais o Sistema Único de Saúde (SUS) que já se encontra colapsado por conta da pandemia causada pela COVID-19’, explica.

Desde o ano passado, a ABIMED tem trabalhado sem trégua para sensibilizar o Governo do Estado de São Paulo, sobre os impactos negativos que o aumento da alíquota de ICMS, que passa de 0% para até 18% provocará no setor. A associação entende a necessidade de equilíbrio dos gastos públicos, mas quer mostrar, ao lado de outras entidades do setor, que um entendimento com os governos se faz necessário, evitando, assim, o aumento das dificuldades para a saúde, sobretudo, a pública, em um momento já tão delicado”.

Ou seja: diferentemente do argumento defensivo, o estado de São Paulo considera tributadas, ainda que parcialmente, mercadorias inseridas no Convênio ICMS 01/99, o que fragiliza a sustentação defensiva.

Ademais, sendo o ICMS um imposto de competência estadual, por determinação constitucional, cabe a cada unidade Federada dispor e legislar, obedecido ao regramento jurídico, segundo suas regras e políticas tributárias, respeitada a sua autonomia legislativa.

Finalmente, quanto à solicitação para que as comunicações e intimações fossem feitas na pessoa de seus

advogados, nada impede que tal prática se efetive, e que as intimações possam ser encaminhadas, bem como as demais comunicações concernentes ao andamento deste processo para o endereço apontado.

Contudo, o não atendimento a tal solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos artigos 108 a 110 do RPAF/99, os quais guardam e respeitam o quanto estabelecido no Código Tributário Nacional, em seu artigo 127, estipulando como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo.

Da mesma forma, com a instituição do Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), a comunicação entre a Secretaria da Fazenda e o contribuinte passou a utilizar este canal, dispensando qualquer outro meio, sendo a sua instituição feita pela Lei 13.199 de 28/11/2014, a qual alterou o Código Tributário do Estado da Bahia no seu artigo 127-D.

Através de tal mecanismo, a SEFAZ estabelece uma comunicação eletrônica com seus contribuintes para, dentre outras finalidades, encaminhar avisos, intimações, notificações e cientificá-los de quaisquer tipos de atos administrativos, não sendo nenhuma novidade tal sistemática, até pelo fato de o processo judicial eletrônico já ser adotado pelo Poder Judiciário há bastante tempo.

Assim, frente a adoção do DTE, as intimações por via postal ou outro meio perderam qualquer sentido.

Por tudo o quanto exposto, e tendo analisado todos os pontos arguidos pela defesa do contribuinte autuado, tenho o lançamento como parcialmente procedente em R\$ 1.023.105,15, de acordo com o seguinte demonstrativo:

2012

Fevereiro	R\$ 683,40
Março	R\$ 13.085,64
Abril	R\$ 5.971,51
Maio	R\$ 5.309,10
Junho	R\$ 7.999,45
Julho	R\$ 8.322,03
Agosto	R\$ 16.696,57
Setembro	R\$ 23.199,36
Outubro	R\$ 12.441,92
Novembro	R\$ 20.783,36
Dezembro	R\$ 8.964,10

2013

Janeiro	R\$ 12.577,86
Fevereiro	R\$ 7.168,97
Março	R\$ 15.739,92
Abril	R\$ 4.867,54
Maio	R\$ 9.147,09
Junho	R\$ 14.585,89
Julho	R\$ 25.252,05
Agosto	R\$ 53.026,77
Outubro	R\$ 15.772,89
Novembro	R\$ 51.930,04
Dezembro	R\$ 26.478,88

2014

Janeiro	R\$ 20.307,14
Fevereiro	R\$ 86.246,95
Março	R\$ 37.172,42
Abril	R\$ 41.186,86
Maio	R\$ 52.399,33
Junho	R\$ 67.011,12
Julho	R\$ 65.862,84
Agosto	R\$ 18.070,98
Setembro	R\$ 106.016,46
Outubro	R\$ 62.997,97
Novembro	R\$ 40.263,24
Dezembro	R\$ 65.565,50."

Inconformado, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário (folhas 382/422), aduzindo as razões a seguir.

Preliminarmente, alega nulidade processual por indeferimento da perícia requerida em sede de defesa. Argumenta que, no caso em comento, é nítida a imprescindibilidade do exame pericial, para o adequado julgamento do processo, pois os prepostos fiscais não detêm conhecimento acerca da natureza dos produtos objeto da autuação. Os prepostos fiscais, de seu turno, valeram-se, para concluir pela manutenção ou exclusão da cobrança do ICMS, de material disponível na rede mundial de computadores, de aplicação controversa e cuja interpretação requer base científica. Destaca que o argumento trazido pela decisão de primeiro grau, para indeferir a perícia, no sentido de que os documentos utilizados no Auto de Infração foram retirados da escrituração do contribuinte, é dissociado da motivação real para a realização da prova técnica, que foi justamente obter um posicionamento científico a respeito dos materiais tratados na autuação.

Argumenta, ainda, que não está no livre arbítrio do julgador a faculdade de deferir ou indeferir as provas que entender necessárias ou desnecessárias ao julgamento do processo. Tratando-se de uma perícia imprescindível, é dever do julgador determinar a sua realização, de modo que o indeferimento caracteriza cerceamento ao direito de defesa. Acosta ementas de julgados em apoio ao seu ponto de vista.

Ainda em preliminar, alega nulidade por ausência de cumprimento da diligência requerida à PGE/PROFIS. Explica que, como relatado na Decisão recorrida, o processo foi convertido em diligência à PGE/PROFIS, para que emitisse parecer jurídico, informando a eventual existência, nos Tribunais Superiores, de decisões acerca da matéria tratada neste Auto de Infração. Em resposta à mencionada diligência, todavia, a PGE/PROFIS apresentou parecer abordando temática diversa (substituição tributária), sendo que, a despeito disso, o processo foi julgado.

Pondera que a PGE/PROFIS é o órgão técnico de manifestação sobre aspectos jurídicos de elevada indagação no âmbito dos processos administrativos fiscais, ressaltando que a própria JJF entendeu pela necessidade de diligência ao mencionado órgão, sendo que o julgamento do processo, sem o efetivo cumprimento da medida, trouxe prejuízo para a Recorrente, pois a questão jurídica central da demanda fiscal restou sem um posicionamento adequado.

Assim, pugna, mais uma vez, pela decretação da nulidade processual, por cerceamento ao direito de defesa, com base no art. 18, II do RPAF/99.

Ainda em sede de preliminares, alega nulidade do Auto de Infração por fracionamento indevido do crédito, constituído numa mesma ação fiscal. Relata ter sido uma fiscalização deflagrada pela Ordem de Serviço nº 500083/17 e desse trabalho de auditoria, surgiram dois lançamentos de ofício distintos: o presente Auto de Infração e a Notificação Fiscal nº 269353.0001/17-8, ambos lavrados no dia 30/03/2017. Após ressaltar a importância do Conselho de Contribuintes como espaço de debate das questões fiscais e como Órgão que produz atos decisórios dotados de alguma legitimidade, conclui que o fracionamento do crédito tributário constituído numa mesma ação fiscal constitui ato ilícito por evidente desvio de finalidade – o objetivo não é outro senão impedir que o Contribuinte tenha acesso ao julgamento pelo Conselho Fazendário, arremata.

Registra que o presente Auto de Infração, lavrado contra o contribuinte como fruto da mesma ação fiscal que deu origem à Notificação nº 269353.0001/17-8, possui valor histórico muito superior ao piso mínimo que lhe garante acesso ao CONSEF, prova inarredável do desvio de finalidade acima denunciado. Sustenta que esse fracionamento somente poderia se dar para fins de facilitar o exercício do direito de defesa por sua parte; em se tratando de crédito tributário cujo total supera o limite mínimo exigido em lei, constituído numa mesma ação fiscal, o encaminhamento correto seria que todo o lançamento (unificado ou fracionado), fosse efetivado mediante Auto de Infração e submetido ao julgamento pelo Conselho.

Alega que jamais se poderia admitir que o fracionamento do crédito lançado resultasse num verdadeiro cerceamento ao direito de defesa do sujeito passivo, de modo a lhe privar do acesso ao Conselho Fazendário, usurpar-lhe uma segunda instância administrativa e, o pior de tudo, ceifar-lhe o direito de ver sua questão de mérito deslindada por uma Câmara de composição

paritária, onde a experiência empresarial obtempera a leitura fria e objetiva da lei tributária.

Observa que o próprio prazo de defesa é reduzido na metade, em se tratando de Notificação Fiscal, dificultando a realização de pesquisas em seus documentos fiscais e contábeis e a completa análise do caso, o que reforça, sem a menor dúvida, que o fracionamento indevido lhe gerou inegável prejuízo. Conclui, portanto, que a infração indicada na Notificação Fiscal nº 269353.0001/17-8, portanto, deveria ter sido inserida no Auto de Infração ora impugnado, possibilitando, assim, que a matéria fosse submetida à apreciação do CONSEF, observa.

À vista do desvio de finalidade que marcou a lavratura do presente Auto de Infração de maneira fracionada, cerceando o direito de defesa do sujeito passivo, sustenta que deverá ser decretada a sua nulidade, com esteio no artigo 18, II do RPAF/99, para que outro Auto seja lavrado, desta sorte com a inclusão do crédito tributário perseguido por conduto da Notificação Fiscal nº 269353.0001/17-8, sendo esta a única forma de se restabelecer a legalidade.

No mérito, ensina que o Convênio ICMS 01/99, editado no âmbito do CONFAZ, tem o objetivo de conceder isenção do ICMS às operações com equipamentos e insumos destinados à prestação de serviços de saúde, desempenhando, aliás, importantíssimo papel social e de promoção da saúde. Pontua que a edição dessa norma, sem sombra de dúvidas, levou em consideração a histórica incapacidade de atendimento dos Órgãos vinculados ao Sistema Único de Saúde; o baixo poder aquisitivo de grande parte da população brasileira, que não possui condições de arcar com os elevados custos de tratamentos particulares; e os preços altos de todo e qualquer equipamento e insumo destinado à utilização na área de saúde.

Destaca que, mesmo em se considerando os planos de seguro saúde privados, a manutenção do Convênio ICMS 01/99, inclusive no que concerne aos seus âmbitos de alcance e incidência, revela-se imperiosa à contenção dos aumentos abusivos desejados pelas operadoras - menores custos dos procedimentos impactam diretamente na taxa de sinistralidade que, por sua vez, é o dado utilizado pelas Operadoras de Plano de Saúde para majorar as mensalidades dos planos individuais e coletivos.

Argumenta ser a nítida utilização da função extrafiscal do ICMS, definida constitucionalmente como seletividade (artigo 155, § 2º, III da Carta Maior), visando onerar menos determinados produtos em função de sua essencialidade, revelando o caráter imprescindível de que o Convênio ICMS 01/99 seja lido sob essa ótica da extrafiscalidade/seletividade, de modo a que se atinja o seu mens legis, a verdadeira intenção do legislador, que não foi e jamais será obstar a utilização de novas tecnologias em benefício dos consumidores ou promover-se a revogação dos benefícios concedidos em virtude de formalismos absolutamente inférteis e contrários aos propósitos da renúncia fiscal promovida pela referida norma.

Frisa que a interpretação teleológica é fundamental para a integração de qualquer norma jurídica, inclusive aquelas excepcionais que instituem benefícios fiscais, a despeito do que prevê o artigo 111 do CTN. Isso porque, malgrado o mencionado artigo 111 do CTN, eleja a interpretação literal como método para se extrair o sentido das normas excepcionais de benefício fiscal, isso não impede, de maneira nenhuma, que o aplicador do direito utilize outros métodos hermenêuticos para compor o melhor entendimento, sobretudo diante de eventual dúvida existente quanto ao texto legal. Ensina que o legislador quis ressaltar que as matérias insertas no citado artigo não podem ser objeto de ilações ampliativas, com o objetivo de estender os benefícios fiscais a hipóteses não contempladas na lei. Sobre o tema, transcreve o magistério de Hugo de Brito Machado, em apoio aos seus argumentos.

De igual modo, sobre a possibilidade de se utilizar outros métodos de interpretação quanto às hipóteses do artigo 111 do CTN, garante ter o STJ vasta jurisprudência que alberga posicionamento favorável, a exemplo do julgamento do REsp 192531/RS. Rel.: Min. João Octavio de Noronha. 2ª Turma. Decisão: 17/02/05, DJ de 16/05/05, p. 275 e REsp 567.873, Relator Ministro Luiz Fux. Julgado em 10 de fevereiro de 2004, cujas ementas reproduz.

Assim, tem como imprescindível que na aplicação das normas do Convênio ICMS 01/99, deve-se sempre estar atento às peculiaridades e às finalidades da norma de benefício, sem fechar os olhos à dinâmica estabelecida pelas constantes pesquisas na área da saúde, que podem, por vezes, modificar as características de determinados produtos, sem, contudo, alterar as funções e usos principais.

De igual forma, se sustenta do argumento posto no Acórdão nº 0230-12/12, que foi prolatado à unanimidade de votos e, ainda, contou a chancela de irretocável parecer oriundo da Procuradoria Geral do Estado, aduzindo que essas premissas devem, sempre, nortear a interpretação das cláusulas inseridas no Convênio ICMS 01/99, de modo a não haver restrição indevida de seu alcance e prejuízos aos benefícios que o CONFAZ pretendeu conceder. Transcreve julgados do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia em apoio aos seus argumentos.

Assevera que essas premissas devem, sempre, nortear a interpretação das cláusulas inseridas no Convênio ICMS 01/99, de modo a não haver restrição indevida de seu alcance e prejuízos aos benefícios que o CONFAZ pretendeu conceder. Mas, há de se atentar à seletividade e aos objetivos estabelecidos pela norma isencional, para que se dê cumprimento às decisões emanadas pelo TJBA em torno do assunto, consoante exposto anteriormente. Nesse aspecto, afirma ser nítido o desacerto da decisão tomada pela primeira instância administrativa, com a devida licença e respeito a seus nobres integrantes.

Como bem exposto na defesa, afirma que os julgados prolatados pelo TJBA e levados ao conhecimento desse Conselho, aplicam-se perfeitamente ao caso concreto, havendo clara orientação no sentido de que a adequação do NCM do produto comercializado é suficiente para a fruição dos benefícios do Convênio ICMS 01/99. Nesse sentido, registra que o TJBA é claro quanto ao entendimento de que *“eventuais variações ou detalhamentos na descrição não possuem o condão de desnaturar o sentido a norma, mormente quando constata-se, inclusive por diligência do próprio Fisco, a identidade dos códigos que é, justamente, o critério adotado pelo Convênio nº 01/99”* (Apelação 0570661-07.2015.8.05.0001, Relator MAURICIO KERTZMAN SZPORER, Publicado em: 05/09/2019).

Para além da literalidade da norma do Convênio, que se satisfaz com a identidade de códigos para fruição do benefício (segundo entende), pontua que a decisão de primeira instância negligenciou, totalmente, quanto à análise do produto em si e sua efetiva aplicação/finalidade. Pior de tudo isso, a decisão da JJF baseou-se na informação fiscal dos autuantes, que sequer são da área médica e louvaram-se, apenas, em informações extraídas da rede mundial de computadores, para respaldar seu posicionamento.

Assevera que o julgado do STJ, trazido na Decisão recorrida, não dá suporte às conclusões da primeira instância. Primeiro, é oportuno registrar que se trata de uma decisão monocrática que se limitou a negar seguimento ao recurso especial interposto pelo contribuinte. Ou seja, não se está diante sequer de um acórdão do STJ, o que desqualifica o precedente como parâmetro jurisprudencial, muito menos para suplantar o entendimento exauriente prolatado no âmbito do TJBA. Segundo, como já esclarecido acima, o STJ não adentrou ao exame do mérito do recurso especial interposto, apenas negou seguimento ao apelo, por ausência de atendimento aos pressupostos de admissibilidade. Inclusive, a ementa transcrita na decisão recorrida refere-se ao julgamento da Apelação interposta no Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, sequer tendo sido elaborada pelo STJ. Explica que diversos trechos transcritos na Decisão recorrida, como se fossem fundamentos da decisão do STJ, são, na verdade, transcrições das razões recursais e do voto do TJ/RS. A decisão do STJ abordou, apenas, requisitos de admissibilidade do Recurso Especial, conforme inteiro teor que anexa.

Conclui, portanto, que o STJ não apreciou a matéria, sendo equivocada a decisão, por desconsiderar os precedentes oriundos do TJBA.

No que tange ao argumento de que é ônus do contribuinte o adequado preenchimento dos documentos fiscais, explica que a própria Decisão recorrida reconhece que eventual equívoco é

passível de sanção própria, não se podendo utilizar tal fato para transmudar as operações fiscalizadas de não tributadas para tributadas. É dizer, o relevante, para o caso concreto, é a verdade material em torno do enquadramento ou não das operações nas normas de isenção do Convênio ICMS 01/1999.

Por fim, observa que a Decisão recorrida trouxe notícias acerca da tributação de produtos no Estado de São Paulo, desconsiderando o fato de que a autuação trata dos exercícios de 2012 a 2014. Ou seja, as notícias utilizadas como fundamento para as razões de decidir, referentes ao ano de 2021, além de não terem qualquer força de lei, revelam-se inaplicáveis ao caso concreto.

Defende, portanto, que haja a reforma da decisão guerreada.

No mérito, sustenta o preenchimento dos requisitos para gozo da isenção legal. Explica que o Convênio ICMS 01/99, de forma bastante simples, estabeleceu, em três de suas quatro cláusulas, as diretrizes gerais para a concessão de isenção nas operações com equipamentos e insumos destinados à prestação de serviços de saúde, conforme transcrição.

Da leitura das suas cláusulas, extrai dois regramentos básicos que, entende, devem ser observados pelo contribuinte na fruição da norma de isenção: *“os equipamentos e insumos devem estar indicados no Anexo e deve haver isenção ou alíquota zero do IPI ou do Imposto de Importação para os mesmos produtos”*. Argumenta que o gozo do benefício não está atrelado à descrição que foi lançada pelo contribuinte no documento fiscal; é necessário perquirir-se qual é efetivamente o equipamento/insumo objeto da operação para que se possa saber se está ou não acobertado pelo benefício, e a mera descrição lançada na nota fiscal, portanto, nada diz a respeito da ilegalidade dos procedimentos adotados pela autuada.

Registra também que, via de regra, todos os códigos NCM indicados no Convênio já estão amparados por isenção de IPI expressamente prevista na Tabela do referido imposto, e nesse contexto, demonstrará o preenchimento dos requisitos necessários à fruição do benefício, fazendo a análise dos produtos agrupados por NCM. Explica que cuidará, também de interpretar a norma da NCM, sempre que for possível, de modo a fazer a relação dos produtos com sua finalidade e aplicação, dados imprescindíveis para que se possa apreender a exata extensão da norma isentiva.

I - NCM 3006.40.20: no Convênio ICMS 01/99, esse é o 9º item da lista que compõe o Anexo e está assim disposto: ITEM NCM EQUIPAMENTOS E INSUMOS 9 3006.40.20 Cimento ortopédico (dose 40 g).

Analisando esse item na Tabela do Sistema Harmonizado, observa:

a) O item 3006, da Tabela do Sistema Harmonizado, trata das Preparações e artigos farmacêuticos indicados na Nota 4 deste Capítulo.

b) Essa Nota 4, de seu turno, estabelece que:

4 - A posição 30.06 compreende apenas os produtos seguintes, que devem ser classificados nessa posição e não em qualquer outra da Nomenclatura: (...)

f) Os cimentos e outros produtos para obturação dentária; os cimentos para a reconstituição óssea;

c) Analisando-se o item 3006.40, tem-se o seguinte:

A ANVISA - Agência Nacional de Vigilância Sanitária, na lista de nomes técnicos para produtos de saúde, traz a definição de duas espécies de cimentos ortopédicos: com medicamento e sem medicamento, consoante se observa a seguir (informação extraída da seguinte página da internet: <http://portal.anvisa.gov.br/documents/33912/447870/Nomenclatura+de+Produtos+para+Sa%C3%BAde/eed2086-6918-4644-9347-d1e2b9f0d583>):

No Auto de Infração ora impugnado, o preposto fiscal entendeu que as operações realizadas com os produtos a seguir especificados não estariam enquadradas na regra isencional do Convênio ICMS 01/99:

‘30064020’

- CERAMICA BIFASICA 5CC GRANULADO*
- ENXERTO 1.71 MM 10 G*
- ENXERTO 1.71 MM 5 G*
- ENXERTO EM BLOCO BIO-OSS*

- ENXERTO EM BLOCO BIOS-OSS 1X1X2CM
- ENXERTO OSSEO BIO-OSS 1X1X20
- GEISTLICH BIO-OSS SPONG BLOCK 1X1X2CM
- GEISTLICH BIO-OSS 0,50G (0.25-1MM)
- GEISTLICH BIO-OSS 0.5 GR.
- GEISTLICH BIO-OSS 2.0 GR.
- GEISTLICH BIO-OSS 2.0 GR. (0.25 - 1 MM)
- GEISTLICH BIO-OSS BLOCK (2CM3)
- GEISTLICH BIO-OSS BLOCK(2CM3)
- GEISTLICH BIO-OSS SPONG BLOCK 1X1X2 CM
- GEISTLICH BIO-OSS SPONG BLOCK 1X1X2CM
- GEISTLICH BIO-SS 2.0 GR
- GRAFTYS BCP GRANULOS 10
- GRAFTYS 10GR
- GRAFTYS BCP ENXERTO CUNHA
- GRAFTYS BCP ENXERTO CUNHA 30X20X12MM
- GRAFTYS BCP ENXERTO OSSEO GRANU. 1.0-2.0MM 5CC MS
- GRAFTYS BCP ENXERTO OSSEO GRANU.1,0-2,0MM 5CC MS
- GRAFTYS BCP ENXERTO OSSEO GRANULADO 10CC 1-2MM
- GRAFTYS BCP ENXERTO OSSEO GRANULADO 1-2MM
- GRAFTYS BCP GRANULOS 10G
- GRAFTYS BCP GRANULADOS 10GR
- GRAFTYS BCP GRANULADOS 5G
- GRAFTYS BCP GRANULOS 05G
- GRAFTYS BCP GRANULOS 10G
- GRAFTYS BCP GRANULOS 10G V3
- GRAFTYS BCP GRANULOS 5 1/2
- GRAFTYS BCP GRANULOS 5G
- GRAFTYS HBS 5CC
- GRAFTYS HBS 8CC
- GRAFTYS HBS ENXERTO OSSEO 16CC
- GRAFTYS HBS ENXERTO OSSEO 16CC (2X8CC)
- GRAFTYS HBS ENXERTO OSSEO 16CC MS
- GRAFTYS HBS ENXERTO OSSEO 5CC
- GRAFTYS HBS ENXERTO OSSEO 5CC MS
- GRAFTYS HBS ENXERTO OSSEO 8CC
- GRAFTYS HBS ENXERTO OSSEO 5CC
- GRAFTYS HBS ENXERTO OSSEO 8CC
- HIDROXIAPATITA 1.71 MM 10,0 GR
- HIDROXIAPATITA 1.71 MM 5,0 GR
- HIDROXIAPATITA 1.71 MM X 5G
- HIDROXIAPATITA 1.71MM 10G
- HIDROXIAPATITA 1.71MM X 10G
- HIDROXIAPATITA 1.71MM X 5G
- HIDROXIAPATITA 1.71MMX5G BIONNOVATION /0002-08
- HIDROXIAPATITA 10G
- HIDROXIAPATITA 5GR
- INS NEUTRO ACET DC-FIT28 TAM 3
- IONOMERO VID R AUTO MAXXION R PO A3 10G LIQ 8ML FGM
- KIT PARA CIMENTACAO INCOMEPE
- OCLUSOR DE CANAL FEMURAL

O entendimento do preposto fiscal, todavia, não procede, acrescenta.

Em primeiro lugar, registra que todos esses produtos estão indicados na Tabela do IPI como submetidos à alíquota zero, restando, assim, cumprido o requisito previsto na cláusula terceira do Convênio ICMS 01/99.

Fala ser inegável que a NCM 3006.40.20 se encontra inserida no Anexo Único do mencionado Convênio, restando apenas o questionamento se, a despeito da descrição lançada nos documentos fiscais, os produtos acima listados são ou não cimentos ortopédicos.

E a resposta é afirmativa: todos os produtos indicados acima são enquadrados no gênero cimento ortopédico,

desempenhando aquelas mesmas funções características desse material descritas pela ANVISA. É certo que caberia ao autuante, ao desclassificar as operações realizadas pela empresa autuada, dizer onde residiria o suposto equívoco, contudo isso seria impossível porque não há, na Tabela do Sistema Harmonizado, nenhum outro código em que os produtos comercializados possam ser enquadrados; a vedação de enquadramento em outro código, aliás, consta da própria nota 4, da Tabela do Sistema Harmonizado, quando diz que tais produtos devem ser classificados nessa posição e não em qualquer outra da Nomenclatura.

Analisando a função de cada um dos produtos, especificamente, tem-se:

- a) **GRAFTYS BCP:** Do gênero cimento ortopédico, essa cerâmica óssea bifásica de fosfato de cálcio tem aplicação no preenchimento de cavidades ósseas fechadas, fraturas com perda óssea, artrodese vertebral, pseudoartrose, artroplastia, levantamento de seio, implante, osteotomia de tibia, entre outras.
- b) **CERÂMICA BIFÁSICA 5CC GRANULADO:** Essa é a especificação técnica do GRAFTYS BCP. Trata-se, portanto, do mesmo produto.
- c) **GRAFTYS HBS:** Do gênero cimento ortopédico, esse produto é composto de Fosfato de Cálcio e é formado através da mistura de parte sólida em forma de pó (sais de fosfato de cálcio e polissacarídeos) com parte líquida (solução aquosa de fosfato de sódio Na_2PO_4). Tem indicação para preenchimento ósseo de cavidades, fraturas com perda óssea, artrodese vertebral, pseudoartrodese, artroplastia e odontologia em geral. Sua apresentação se dá em seringa de câmara dupla, conforme imagem que acosta.

Ressalta que todos os produtos GRAFTYS são importados pela empresa LAS - LATIM AMERICAN SOLUTIONS IMP EXP LTDA., tendo a Autuada conseguido desse fornecedor a Guia emitida pelo Estado de São Paulo concedendo-lhe a liberação da mercadoria sem o pagamento de ICMS, com base no Convênio ICMS 01/99, na forma da imagem plotada.

- d) **GEISTLICH BIO-OSS (mesmo produto: ENXERTO EM BLOCO BIO-OSS e ENXERTO ÓSSEO BIO-OSS):** Do gênero cimento ortopédico, esse substituto ósseo tem aplicação em diversas áreas da medicina, com destaque para a área odontológica, tendo em vista seus excelentes resultados na fixação de implantes e no enchimento ósseo decorrente das mais variadas patologias. A característica mais marcante desse cimento ortopédico é a biofuncionalidade, o que lhe garante êxito maior nas suas aplicações, a qual descreve acrescentando fotos.
- e) **HIDROXIAPATITA:** Essa substância formada de fosfato de cálcio consiste num cimento ortopédico com aplicação em procedimentos de implantodontia, bucomaxilofacial e cirurgias ósseas em geral, tais como enchimento de alvéolos; patologias intraósseas; ancoragem em implantes imediatos; tratamentos cirúrgicos periimplantares; lesões ósseas periodontais e cirurgias parendodônticas; recobrimento de espiras expostas, dentre outros.

Ilustra com imagem do produto.

- f) **IONOMERO VID R AUTO MAXXION R PO A3 10G LIQ 8ML FGM:** Cimento ortopédico de secagem rápida, geralmente utilizado em procedimentos odontológicos. Mostra a apresentação e a descrição comercial do produto.
- g) **KIT PARA CIMENTACAO INCOMEPE:** Equipamento indispensável para a aplicação do cimento cirúrgico. É nele que é feito o preparo do cimento, no momento da cirurgia.
- h) **INS NEUTRO ACET DC-FIT28 TAM 3:** Trata-se de um implante cirúrgico ortopédico. É aplicado juntamente com os parafusos, para formação de uma prótese de quadril. O enquadramento nessa NCM foi decorrente de um equívoco, contudo, o produto é passível de isenção, pois sua NCM correta é a de 9021.10.20, albergada pelo Convênio ICMS nº 01/99 (Nota Fiscal anexa).
- i) **OCCLUSOR DE CANAL FEMURAL:** Trata-se de um implante cirúrgico ortopédico. É aplicado juntamente com os parafusos, para formação de uma prótese de quadril. O enquadramento nessa NCM foi decorrente de um equívoco, contudo, o produto é passível de isenção, pois sua NCM correta é a de nº 9021.10.20, albergada pelo Convênio ICMS nº 01/99 (Nota Fiscal anexa).

Já na NCM 9021.10.10 foram indicadas pelo preposto fiscal operações com o produto GEISTLICH BIO-OSS. Sucede que tal NCM trata, na verdade, de artigos e aparelhos ortopédicos, incluindo as cintas e fundas (ligaduras) médico-cirúrgicas e as muletas.

Como já visto linhas atrás, o GEISTLICH BIO-OSS é cimento ortopédico, classificado na NCM 3006.40.20. A indicação errônea da NCM nos documentos fiscais foi equívoco pontual, causado certamente por alguma falha humana ou de sistema.

Fato é que, independentemente do equívoco, trata-se de operação desonerada pelo Convênio ICMS 01/99.

Quanto a NCM 9018.39.29, segundo o Convênio ICMS 01/99, se encontram incluídos no benefício os seguintes produtos que lista nos itens 18 a 42.

Analisando a Tabela do Sistema Harmonizado, tem que a NCM 9018, abarca “instrumentos e aparelhos para medicina, cirurgia, odontologia e veterinária, incluindo os aparelhos para cintilografia e outros aparelhos eletromédicos, bem como aparelhos para testes visuais”.

Recorda que no Auto de Infração, o preposto fiscal desclassificou como isentas as operações com os seguintes produtos:

‘90183929’

- EQUIPO DE IRRIGACAO PERFURADOR
- KIT GPS DESCARTAVEL
- KIT PARA ENDOSCOPIA TM ACTION
- SISTEMA EXPANSOR P OSSOS BMK10
- SISTEMA TRIGGER FLEX
- TROCATER CANULA 8,5 X 70 MM
- TROCATER CANULA 8,5 X 70MM
- TROCATER CANULA 8,5 X 90
- TROCATER CANULA 8,5X70MM
- TROCATER CANULA 8,5X90

Registra que todos esses produtos estão indicados na Tabela do IPI como submetidos à alíquota zero, restando, assim, cumprido o requisito previsto na cláusula terceira do Convênio ICMS 01/99.

No que concerne especificamente aos produtos, tem-se:

- a) TROCATER CÂNULA: Trata-se de um Kit de Cânula utilizado em procedimento cirúrgico. Essas cânulas são utilizadas como portal de inserção de instrumentos cirúrgicos nas articulações
- b) KIT PARA ENDOSCOPIA: Kit de Cânula utilizado em procedimentos endoscópicos. Com essas cânulas, o cirurgião consegue acessar, através de procedimento minimamente invasivo, a articulação temporomandibular e efetuar correções necessárias para proporcionar conforto e devolver a mobilidade do paciente.
- c) SISTEMA TIGGER FLEX: Kit de Cânula para coluna. Trata-se de cânulas eletro-cirúrgicas que tem como objetivo a redução de hérnias de disco através de ondas de rádio frequência.
- d) EQUIPO DE IRRIGAÇÃO: Kit de cânulas que tem como objetivo injetar solução salina (soro), nas articulações, para proporcionar distensão e facilitar a visibilidade durante um procedimento cirúrgico por vídeo.
- e) KIT GPS: Kit de cânulas destinado a extração de PRP (plasma rico em plaquetas) do sangue.
- f) SISTEMA EXPANSOR PARA OSSOS BMK10: Esse Sistema compõe o kit de cifoplastia, que é um procedimento ambulatorial usado para tratar fraturas por compressão dolorosa na coluna vertebral. O procedimento também é chamado cifoplastia com balão e é feito injetando cimento acrílico ortopédico (polimetilmetacrilato, ou PMMA) no interior da vértebra.

O Sistema Expansor nada mais é do que o introdutor para cateter utilizado no referido procedimento, que permite se chegar ao local desejado pelo cirurgião, onde é inserido um balão para dentro do osso por meio de uma agulha, que é inflado, para recuperar a altura das vértebras. Uma vez a coluna na posição correta, é colocado cimento ortopédico dentro da vértebra.

Assim, seja por se tratar de um introdutor de cateter, seja porque se tratar de equipamento indispensável na aplicação cirúrgica do cimento ortopédico, é inquestionável que se trata de produto acobertado pela isenção do Convênio ICMS 01/99.

Quanto a NCM 3822.00.90 assegura se tratar de “reagentes de diagnóstico ou de laboratório em qualquer suporte e reagentes de diagnóstico ou de laboratório preparados, mesmo apresentados num suporte, exceto os das posições 30.02 ou 30.06; materiais de referência certificados”.

A operação desclassificada teve por objeto o KIT TUBO EMO PRP, que, na verdade, não se enquadra na descrição do código acima, tendo havido falha no momento da emissão da Nota Fiscal, argui.

Complementa que na verdade, esse produto, à semelhança do KIT GPS, é um Kit de cânulas destinado a extração de PRP (plasma rico em plaquetas) do sangue, gozando de isenção por expressa previsão no Anexo Único do Convênio ICMS 01/99, tendo em vista o seu enquadramento correto no código NCM 9018.39.29.

Na NCM 9021.10.20, segundo o Convênio ICMS 01/99, estão incluídos no benefício os seguintes produtos:

96	9021.10.20	Parafuso para componente acetabular
97	9021.10.20	Placa com finalidade específica L/T/Y

98	9021.10.20	Placa auto compressão largura até 15 mm comprimento até 150 mm
99	9021.10.20	Placa auto compressão largura até 15 mm comprimento acima 150 mm
100	9021.10.20	Placa auto compressão largura até 15 mm para uso parafuso 3,5 mm
101	9021.10.20	Placa auto compressão largura acima 15 mm comprimento até 220 mm
102	9021.10.20	Placa auto compressão largura acima 15 mm comprimento acima 220 mm
103	9021.10.20	Placa reta auto compressão estreita (abaixo 16 mm)
104	9021.10.20	Placa semitubular para parafuso 4,5 mm
105	9021.10.20	Placa semitubular para parafuso 3,5 mm
106	9021.10.20	Placa semitubular para parafuso 2,7 mm
107	9021.10.20	Placa angulada perfil "U" osteotomia
108	9021.10.20	Placa angulada perfil "U" autocompressão
109	9021.10.20	Conjunto placa angular (placa tubo + parafuso deslizante + contra-parafuso)
110	9021.10.20	Placa Jewett comprimento até 150 mm
111	9021.10.20	Placa Jewett comprimento acima 150 mm
112	9021.10.20	Conjunto placa tipo coventry (placa e parafuso pediátrico)
113	9021.10.20	Placa com finalidade específica - todas para parafuso até 3,5 mm
114	9021.10.20	Placa com finalidade específica - todas para parafuso acima 3,5 mm
115	9021.10.20	Placa com finalidade específica - cobra para parafuso 4,5 mm
116	9021.10.20	Haste intramedular de ender
117	9021.10.20	Haste de compressão
118	9021.10.20	Haste de distração
119	9021.10.20	Haste de luque lisa
120	9021.10.20	Haste de luque em "L"
121	9021.10.20	Haste intramedular de rush
122	9021.10.20	Retângulo tipo hartshill ou similar
123	9021.10.20	Haste intramedular de Kuntscher tibial bifenestrada
124	9021.10.20	Haste intramedular de Kuntscher femoral bifenestrada
125	9021.10.20	Arruela para parafuso
126	9021.10.20	Arruela em "C"
127	9021.10.20	Gancho superior de distração (todos)
128	9021.10.20	Gancho inferior de distração (todos)
129	9021.10.20	Ganchos de compressão (todos)
130	9021.10.20	Arruela dentada para ligamento
131	9021.10.20	Pino de Kknowles
132	9021.10.20	Pino tipo Barr e Tibiais
133	9021.10.20	Pino de Gouffon
134	9021.10.20	Prego "OPS"
135	9021.10.20	Parafuso cortical, diâmetro de 4,5 mm
136	9021.10.20	Parafuso cortical diâmetro \geq a 4,5 mm
137	9021.10.20	Parafuso maleolar (todos)
138	9021.10.20	Parafuso esponjoso, diâmetro de 6,5 mm
139	9021.10.20	Parafuso esponjoso, diâmetro de 4,0 mm
140	9021.10.20	Porca para haste de compressão
141	9021.10.20	Fio liso de Kirschner
142	9021.10.20	Fio liso de Steinmann
143	9021.10.20	Prego intramedular "rush"
144	9021.10.20	Fio rosqueado de Kirschner
145	9021.10.20	Fio rosqueado de Steinmann
146	9021.10.20	Fio maleável (sutura ou cerclagem diâmetro menor 1,00 mm por metro)
147	9021.10.20	Fio maleável (sutura ou cerclagem diâmetro \geq 1,00 mm por metro)
148	9021.10.20	Fio maleável tipo luque diâmetro \geq 1,00 mm

149	9021.10.20	Fixador dinâmico para mão ou pé
150	9021.10.20	Fixador dinâmico para buco-maxilo-facial
151	9021.10.20	Fixador dinâmico para radio ulna ou úmero
152	9021.10.20	Fixador dinâmico para pelve
153	9021.10.20	Fixador dinâmico para tibia
154	9021.10.20	Fixador dinâmico para fêmur
194	9021.29.00 9021.10.10 90.21.10.20	Implantes ósseo integráveis, na forma de parafuso, e seus componentes manufaturados, tais como tampas de proteção, montadores, conjuntos, pilares (cicatrizador, conector, de transferência ou temporário), cilindros, seus acessórios, destinados a sustentar, amparar, acoplar ou fixar próteses dentárias.

Analisando a Tabela do Sistema Harmonizado, tem que a NCM 9021 diz respeito a “artigos e aparelhos ortopédicos, incluindo as cintas e fundas (ligaduras) médico-cirúrgicas e as muletas; talas, goteiras e outros artigos e aparelhos para fraturas; artigos e aparelhos de prótese; aparelhos para facilitar a audição dos surdos e outros aparelhos para compensar uma deficiência ou uma incapacidade, destinadas a serem transportados à mão ou sobre as pessoas ou a serem implantados no organismo”, sendo que no Auto de Infração, se desclassificou como isentas as operações com os seguintes produtos:

‘90211020’

- BROCA C/ STOP 2,7X130MM
- BROCA C/ STOP 3,2X200MM
- BROCA C/ STOP 4,8X305MM
- CABO EM T 4MM
- CABO EM T FOR 6MM
- CABO EM TITANEO DUAS VOLTAS 4 GRAMPOS AS
- CAIXA PARA INSTRUMENTAIS
- CAMPO CIRURGICO PARA BANHEIRA TERMICA INION
- DISSECTOR RETO 52 X 3MM
- END CAP TAMPÃO
- ENXERTO BIO-OSS GRANULADO 0.5R
- ENXERTO BIO-OSS GRANULADO 2GR
- ENXERTO HIDROXIAPATITA 5GR
- ENXERTO OSSEO GRANULOS 5G BETA PRO
- FIO GUIA 0,9X150
- FIO GUIA 4 FUIROS PARA DIAMANTE 2,4X350MM
- FIO GUIA CALIBRADO 2,5X230
- FIO GUIA LISO 1,5x300MM
- FIO GUIA PARA PARAFUSO NIT
- FIO GUIA PONTA BROCA 2.4X300MM
- FIO GUIA TIB/ RETROG.2,5X30
- FIO HI FI
- FIO PARA FIXAÇÃO DE SUTURA HI-FI LINVATEC
- FIO PARA FIXACAO DE SUTURA HI FI LINVATEC
- FIO PARA FIXACAO DE SUTURA HI- FI LINVATEC
- FIO PARA FIXACAO DE SUTURA HI-FI LINVATEC
- FIO PARA FIXACAO DE SUTURA HI-FI LINVATEC
- FIO PARA FIXACAO DE SUTURA HI-FI LINVATEC
- FIO PARA SUTURA LINVATEC
- FIO PARAFIXACAO DE SUTURA HI-FI LINVATEC
- GRAFTYS BCP CUNHA 30X20X8MM
- GRAFTYS BCP ENXERTO OSSEO GRANULADO 1-2MM
- GRAFTYS BCP GRANULOS 10G
- GRAFTYS BCP GRANULOS 5G
- GRAFTYS HBS ENXERTOB OSSEO 5CC
- HIDROXIAPATITA 1,71 5 GR
- HIDROXIAPATITA 1,71 5R
- HIDROXIAPATITA 1,71MM 5.0 GR
- HIDROXIAPATITA 1,71MM 5G
- HIDROXIAPATITA 1,71MM 5GR

- HIDROXIAPATITA 5GR
- KIT P/OBTENCAO DE FIBRINA 18CC
- KIT P/OBTENCAO DE FIBRINA 9CC
- KIT PARA OBTENCAO DE FIBRINA E PLAQUETAS
- KIT PARA OBTENCAO DE FIBRINAS E PLAQUETAS
- LAMINA RAZEK BLAD
- PONTA DE CHAVE UNIVERSAL LONGO (A) INION
- PONTA ULTRA SOM NSK VARIOSURG SG11
- SISTEMA DE REPARO TENDAO TENOFIX

Considera mais uma vez, válido registrar que todos esses produtos estão indicados na Tabela do IPI como submetidos à alíquota zero, restando, assim, cumprido o requisito previsto na cláusula terceira do Convênio ICMS 01/99.

Também merece registro o fato de ter havido equívoco na emissão dos documentos fiscais relativamente aos seguintes produtos: ENXERTO BIO-OSS, ENXERTO HIDROXIAPATITA, ENXERTO ÓSSEO GRANULOS 5G, GRAFTYS e HIDROXIAPATITA. Como já demonstrado anteriormente, trata-se de cimentos ortopédicos que fazem jus à isenção por fundamento diverso. Portanto, as exigências relativas a esses produtos devem ser igualmente excluídas do Auto de Infração. NCM correta: 3006.40.20.

No que concerne aos KITS PARA OBTENÇÃO DE FIBRINA, se constituem, em verdade, de Kits de cânulas destinados à extração de PRP (plasma rico em plaquetas) do sangue, gozando de isenção por expressa previsão no Anexo Único do Convênio ICMS 01/99, tendo em vista o seu enquadramento correto no código NCM 9018.39.29, conforme já exposto acima.

Quanto aos demais produtos, tem-se que:

- a) FIO PARA FIXAÇÃO DE SUTURA; FIO PARA SUTURA; FIO HI-FI: Como indicam os próprios nomes, trata-se de fios utilizados em suturas. Por expressa previsão do Convênio ICMS 01/99, são produtos isentos. Com relação ao fio Hi-Fi, trata-se de um fio de sutura interna, que é posteriormente absorvido pelo organismo do paciente.
- b) FIO GUIA: É um dispositivo cirúrgico metálico e descartável, destinado à aplicação de um implante e/ou de um instrumental. Esses fios são os fios implantáveis de Kirschner e de Steinmann, indicados para aplicação em inúmeras cirurgias ortopédicas de fixação de fraturas (fêmur, tibia, fíbula, úmero, rádio, ulna, clavícula, calcânhar, etc.), ou utilizados como fio guia para auxiliar na instrumentação cirúrgica.
- c) SISTEMA DE REPARO TENDÃO TENOFIX: Kit composto por fios de sutura para tendão.

Em relação à NCM 9021.90.81, indica que nesse código, foram indicadas pelos prepostos fiscais operações com o produto HIDROXIAPATITA. Sucede que tal NCM trata, na verdade, de “implantes expansíveis (stents), mesmo montados sobre cateter do tipo balão”, pois, como já visto linhas atrás, a HIDROXIAPATITA é cimento ortopédico, classificado na NCM 3006.40.20. A indicação errônea da NCM nos documentos fiscais foi equívoco pontual, causado certamente por alguma falha humana ou de sistema. Fato é que, independentemente do equívoco, trata-se de operação desonerada pelo Convênio ICMS 01/99, conclui.

Por outro lado, na NCM 9018.90.10, aponta terem sido indicadas operações com o produto EQUIPO EXTENSOR E IRRIGADOR ASPIRAÇÃO, que é um kit de cânulas descartáveis que tem como objetivo injetar solução salina (soro) nas articulações para proporcionar distensão e facilitar a visibilidade durante um procedimento cirúrgico por vídeo. Sucede que, por equívoco, foi indicada, em algumas operações, a NCM 9018.90.10, que trata, na verdade, de “outros instrumentos ou aparelhos para transfusão de sangue ou infusão intravenosa”.

Como já visto linhas atrás, esse insumo está classificado na NCM 9018.39.29. A indicação errônea da NCM nos documentos fiscais foi equívoco pontual, causado certamente por alguma falha humana ou de sistema, argumenta.

Fato é que, independentemente do equívoco, trata-se de operação desonerada pelo Convênio ICMS 01/99.

Quanto a NCM 9021.90.99, indica que nesse código, se desqualificou como isenta a operação realizada com o produto SPLINT NASAL SILICONE COM CÂNULA, pertencente ao gênero cânula, e que consiste num kit de tubos em silicone com formato anatômico, utilizado no pós-operatório da cirurgia de correção de desvio de septo nasal. O produto é inserido nas narinas por período determinado pelo cirurgião, sendo, posteriormente, descartado.

Conquanto tenha sido equivocada o enquadramento na NCM 9021.90.99 (Artigos e aparelhos ortopédicos, incluindo as cintas e fundas (ligaduras) médico-cirúrgicas e as muletas; talas, goteiras e outros artigos e aparelhos para fraturas; artigos e aparelhos de prótese; aparelhos para facilitar a audição dos surdos e outros aparelhos para compensar uma deficiência ou uma incapacidade, destinados a serem transportados à mão ou

sobre as pessoas ou a serem implantados no organismo), é certo que o Splint Nasal goza de isenção, por se tratar de um Kit Cânula expressamente contemplado no Convênio ICMS 01/99 (NCM 9018.39.29).

Menciona que na NCM 9018.90.99, segundo a Tabela do Sistema Harmonizado, estão os seguintes produtos, citados a título de exemplos: conjunto descartável de circulação assistida e conjunto descartável de balão intra-aórtico, máquinas cicladoras para diálise peritoneal e seus acessórios e equipamentos de drenagem, cápsula protetora do adaptador de titânio, equipamentos de transferência ou similar e equipamento cassete ou cicladora, para diálise peritoneal.

Indica que, de acordo com o Convênio ICMS 01/99, são isentas as seguintes mercadorias:

52	9018.90.99	Bolsa para drenagem
53	9018.90.99	Linhas arteriais
54	9018.90.99	Conjunto descartável de circulação assistida
55	9018.90.99	Conjunto descartável de balão intra-aórtico

Sucedee que, consoante se infere da planilha que instrui o Auto de Infração, houve equívoco por parte da autuada na emissão de alguns documentos fiscais, tendo sido indicada a referida NCM para produtos que estão albergados pela isenção, mas por outro código:

- a) **FIOS GULAS:** É um dispositivo cirúrgico metálico e descartável, destinado à aplicação de um implante e/ou de um instrumental. Esses fios são os fios implantáveis de Kirschner e de Steinmann, indicados para aplicação em inúmeras cirurgias ortopédicas fixação de fraturas (fêmur, tibia, fíbula, úmero, rádio, ulna, clavícula, calcânhar, etc.), ou utilizados como fio guia para auxiliar na instrumentação cirúrgica. NCM correta 9021.10.20.
- b) **ELETRODO TIGGER:** Kit cânula eletro-cirúrgica, que tem como objetivo a redução de hérnias de disco através de ondas de radiofrequência. NCM correta 9018.39.29.
- c) **DELIVERY MIXER SYSTEM e INSUFLADOR OSSEON:** Produtos similares ao Sistema Expansor. Esses produtos compõem o kit de cifoplastia, que é um procedimento ambulatorial usado para tratar fraturas por compressão dolorosa na coluna vertebral. O procedimento também é chamado cifoplastia com balão e é feito injetando cimento acrílico ortopédico (polimetilmetacrilato, ou PMMA) no interior da vértebra.
- Esses produtos são introdutórios para cateter utilizado no referido procedimento, que permite se chegar ao local desejado pelo cirurgião, onde é inserido um balão para dentro do osso por meio de uma agulha, que é inflado, para recuperar a altura das vértebras. Uma vez a coluna na posição correta, é colocado cimento ortopédico dentro da vértebra.
- Assim, seja por se tratar de introdutórios de cateter, seja porque se tratar de equipamentos indispensáveis na aplicação cirúrgica do cimento ortopédico, é inquestionável que se trata de produto acobertado pela isenção do Convênio ICMS 01/99, entende. NCM correta 9018.39.29.
- d) **ENXT INJEÇÃO CONTRASTE LISO 120:** Kit cânula destinado à condução de contraste em procedimentos de tomografia. NCM correta 9018.39.29.
- e) **EQUIPO PARA BOMBA DE INFUSÃO:** Kit de cânulas que tem como objetivo injetar solução salina (soro), nas articulações, para proporcionar distensão e facilitar a visibilidade durante um procedimento cirúrgico por vídeo. NCM correta 9018.39.29.
- f) **FIO PARA FIXAÇÃO DE SUTURA HI-FI:** Trata-se de um fio de sutura interna, que é posteriormente absorvido pelo organismo do paciente. NCM correta 9021.10.20.
- g) **TROCATER CÂNULA:** Trata-se de um Kit de Cânula utilizado em procedimento cirúrgico. Essas cânulas são utilizadas como portal de inserção de instrumentos cirúrgicos nas articulações. NCM correta 9018.39.29."

A conclusão a que chega é de que as operações realizadas pela autuada estão amparadas pela isenção estabelecida no Convênio ICMS 01/99, devendo ser julgado improcedente este Auto de Infração.

Ainda no mérito, caso se entenda ser algum valor devido pela empresa autuada, entende fazer jus ao crédito fiscal decorrente das operações anteriores, por força do primado da não cumulatividade, previsto no artigo 155, § 2º, I da Constituição Federal. Esse direito ao crédito, além de possuir fundamento constitucional, visa a evitar a cobrança em duplicidade do imposto pelo Estado da Bahia. No caso das operações de aquisição internas, a cobrança do imposto integralmente devido em face da empresa autuada não impede que o Estado da Bahia constitua crédito fiscal também contra o remetente das mercadorias, que igualmente deu às operações

tratamento de isenção. Isso configura, como se sabe, *bis in idem*, invoca. No caso das operações originárias de outros Estados, o Fisco baiano estaria perseguindo crédito tributário muito superior ao que lhe compete, invadindo, inclusive, a competência tributária de outro ente da Federação, incorrendo em ilícita bitributação.

Menciona ter o RICMS, inclusive, para as hipóteses de operações interestaduais, trazido regra clara admitindo o creditamento na entrada das mercadorias e fixando os percentuais que devem ser utilizados, especialmente no artigo 309, § 8º, incisos I a III, reproduzido.

Nesse contexto, acaso algum valor seja entendido devido pela empresa, deverão ser imediatamente apurados os créditos que lhe competem, disponibilizando-se, desde já, a apresentar os documentos fiscais e contábeis necessários para apuração dos valores devidos, finaliza.

Ante o exposto, requer:

- a) sejam os atos processuais de intimação dirigidos, também, ao patrono do sujeito passivo, signatário da presente, através de mensagem eletrônica e carta registrada com Aviso de Recebimento dirigida ao endereço indicado, sob pena de nulidade, por manifesto cerceamento ao direito de defesa do contribuinte;
- b) seja conhecido e provido o recurso ora interposto para que se julgue improcedente este Auto de Infração.

Protesta por todos os meios de prova em direito admitidos, requerendo, desde já, a juntada posterior de documentos e a realização de perícia, acaso surjam dúvidas a respeito das informações técnicas apresentadas nesta defesa, se colocando, desde já, à disposição para fornecer qualquer outro documento entendido imprescindível ao deslinde do presente Auto de Infração, caso entendido necessário pelo Órgão de Julgamento.

Nestes termos, pede deferimento.

VOTO

Quanto à alegação de nulidade por fracionamento indevido do Auto de Infração, tal argumento, uma vez comprovado, somente pode produzir efeitos, para fins de nulificar o lançamento, naquilo que se refere à notificação fiscal, pois, nessa hipótese, o fracionamento do lançamento teria trazido efetivo prejuízo ao direito de defesa do contribuinte. De fato, o fracionamento indevido do presente lançamento (em tendo ocorrido) subtraiu, ao contribuinte, a dupla instância e lhe reduziu o prazo de impugnação, vez que os prazos para defesa eram distintos, à data da lavratura do presente Auto de Infração.

Tal fato, todavia, não tem qualquer interferência no presente Auto de Infração, já que a lavratura deste instrumento não representou qualquer limitação ao pleno exercício do direito de defesa da recorrente. Afasto, por conseguinte, a alegação de nulidade.

Quanto à alegação de nulidade por indeferimento de diligências solicitadas, é importante ressaltar que a perícia ou diligência não se constituem em direito subjetivo das partes, mas em instrumento a serviço do juízo, com vistas a esclarecer fatos, cujo conhecimento requeira exame de bens ou documentos. Não é, portanto, um meio de defesa, mas um instrumento do juízo, podendo o perito (diligente) ser definido como um auxiliar do juízo.

Nesse sentido, é que o legislador do RPAF previu que o pedido de diligência poderá ser indeferido, quando o julgador considerar que os elementos contidos no processo se lhe afigurem como suficientes, nos termos do art. 147, inciso I, alínea “a” do diploma regulamentar citado, conforme abaixo reproduzido.

“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:

I - de diligência, quando:

- a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;
...

O disposto na alínea “b” do dispositivo citado reforça a idéia de que a diligência não pode ser tratada como meio de defesa, pois não substitui a ação probatória da parte, conforme se depreende do texto abaixo.

“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:

I - de diligência, quando:

- ...
b) for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos (grifo acrescido);
...”

Assim, entendo que a Junta fez uso de prerrogativa sua, indeferindo o pedido de diligência e julgando com base nas provas que se encontravam no processo, sem que disso resultasse em cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

Por fim, quanto à alegação de nulidade por descumprimento da diligência requerida à PGE/PROFIS, não merece guarida, pois, em se tratando de prerrogativa do órgão julgador (como já dito), a ele cabe, igualmente, reavaliar o quanto solicitado e entender, se for o caso, que já não mais é necessária, ou mesmo que já se encontra cumprida, em nada afetando o exercício do direito de defesa.

Assim, rejeito as arguições de nulidade.

Denego o pedido de diligência por entender que os elementos do processo são suficientes à formação da convicção dos julgadores.

No mérito, a conduta infratora foi descrita como “Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, ...”. O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, alegando: **a)** erro na NCM informada no documento fiscal; **b)** que as mercadorias autuadas preenchem os requisitos para gozo da isenção prevista no Convênio ICMS 01/99; e **c)** caso não acolhidas as suas razões, pede a concessão do direito ao crédito nas suas aquisições.

Inicialmente, é importante destacar que o critério para enquadramento das mercadorias no benefício fiscal de isenção, previsto no Convênio ICMS 01/99, deve observar o princípio da dupla identidade, diferentemente do que alega o Sujeito Passivo. De fato, não merece amparo a tese empresarial no sentido de que seria suficiente a identidade entre a NCM da mercadoria comercializada e aquela estabelecida na norma convenial, independentemente da sua descrição.

Como bem destacou a Decisão recorrida, o Superior Tribunal de Justiça, em exame do Resp 1919070/RS (28/06/2021) já descartou qualquer possibilidade de que se pudesse ignorar o descritivo das mercadorias, privilegiando somente a sua descrição, confirmando Decisão recorrida do TJ-RS, ementada da forma abaixo:

“EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO. ICMS. ISENÇÃO. CONVÊNIO CONFAZ Nº 01/1999. BENEFÍCIO CONCEDIDO APENAS ÀS MERCADORIAS DESCRITAS EM SEU ANEXO. CLASSIFICAÇÃO NCM. O Convênio ICMS nº 01/1999 descreve os equipamentos e insumos aos quais é autorizada a isenção de ICMS, apontando apenas de forma descritiva a respectiva classificação na NCM. A interpretação de que a isenção é concedida a todos produtos descritos por aquela subposição contraria o próprio texto da norma. A comercialização de Flúor Desoxiglicose 18F não é abrangida pelo item 190 do Anexo Único do Convênio, que prevê a isenção apenas ao produto “Fonte de Iridio – 192”. O fato de serem classificados na mesma subposição não altera o fato de que o Convênio autoriza a isenção apenas para as mercadorias ali contidas, o que se infere pela sua descrição específica – não genérica. Distinção feita entre os dois produtos que fica evidente em razão da edição do Convênio ICMS nº 193/2017, que autorizou o Estado de São Paulo a reduzir a base de cálculo do imposto nas operações internas de Flúor Desoxiglicose 18F. APELAÇÃO DESPROVIDA. (Apelação Cível, Nº 70083501643, Vigésima Primeira Câmara Cível, Tribunal de

Justiça do RS, Relator: Marcelo Bandeira Pereira, Julgado em: 19-02-2020)

A dupla identidade mantém-se válida, portanto, como critério de enquadramento da mercadoria no benefício fiscal em comento, sendo de se ressaltar que as decisões judiciais pertinentes ao tema esboçaram, todavia, um quadro teórico particular que demanda o uso de ferramental analítico ímpar para exame da matéria.

O que se quer dizer é que a identidade da descrição não deve levar, necessariamente, à coincidência entre a forma como é especificada a mercadoria comercializada e aquela como se encontra descrita a categoria de itens na regra isencional posta. Ou seja, a norma interpretada contém a previsão de isenção para um determinado grupo de mercadorias, designado, normalmente, pelo descritivo do **gênero**, referência esta que não será encontrada no corpo do documento fiscal, uma vez que lá se descreve a **espécie** concretamente comercializada.

Como exemplo, temos que a previsão de isenção para frutas (o **gênero**) deve contemplar a **espécie** “banana”, pois não se discute que este último descritivo se encontra contido no gênero das frutas, sendo descabido exigir-se “perfeita identidade” entre as duas descrições. Nesse sentido, o critério citado é capaz, sim, de albergar diferenças descritivas, desde que se possa estabelecer, de forma segura, uma relação de gênero e espécie (entre a norma e o fato), que em nada derroga a tese da “dupla identidade”, defendida pela PGE/PROFIS.

Tal subsunção representa, pois, o esforço hermenêutico a ser levado a termo no exame das mercadorias autuadas, o que se passa a fazer nas linhas que seguem.

Quanto à NCM 3006.40.20, o Sujeito Passivo deu saída a mercadorias diversas, que têm em comum o uso como enxertos, para preenchimento de cavidades ósseas, conforme descritivos abaixo.

CERAMICA BIFASICA 5CC GRANULADO
ENXERTO 1.71 MM 10 G
ENXERTO 1.71 MM 5 G
ENXERTO EM BLOCO BIO-OSS
ENXERTO EM BLOCO BIOS-OSS 1X1X2CM
ENXERTO OSSEO BIO-OSS 1X1X20
GEISTLICH BIO-OSS SPONG BLOCK 1X1X2CM
GEISTLICH BIO-OSS 0,50G (0.25-1MM)
GEISTLICH BIO-OSS 0.5 GR.
GEISTLICH BIO-OSS 2.0 GR.
GEISTLICH BIO-OSS 2.0 GR. (0.25 - 1 MM)
GEISTLICH BIO-OSS BLOCK (2CM3)
GEISTLICH BIO-OSS BLOCK(2CM3)
GEISTLICH BIO-OSS SPONG BLOCK 1X1X2 CM
GEISTLICH BIO-OSS SPONG BLOCK 1X1X2CM
GEISTLICH BIO-SS 2.0 GR
GRAFTYS BCP GRANULOS 10
GRAFTYS 10GR
GRAFTYS BCP ENXERTO CUNHA
GRAFTYS BCP ENXERTO CUNHA 30X20X12MM
GRAFTYS BCP ENXERTO OSSEO GRANU. 1.0-2.0MM 5CC MS
GRAFTYS BCP ENXERTO OSSEO GRANU.1,0-2,0MM 5CC MS
GRAFTYS BCP ENXERTO OSSEO GRANULADO 10CC 1-2MM
GRAFTYS BCP ENXERTO OSSEO GRANULADO 1-2MM
GRAFTYS BCP GRANULOS 10G
GRAFTYS BCP GRANULADOS 10GR
GRAFTYS BCP GRANULADOS 5G
GRAFTYS BCP GRANULOS 05G
GRAFTYS BCP GRANULOS 10G
GRAFTYS BCP GRANULOS 10G V3
GRAFTYS BCP GRANULOS 5 1/2
GRAFTYS BCP GRANULOS 5G
GRAFTYS HBS 5CC
GRAFTYS HBS 8CC
GRAFTYS HBS ENXERTO OSSEO 16CC

GRAFTYS HBS ENXERTO OSSEO 16CC (2X8CC)
GRAFTYS HBS ENXERTO OSSEO 16CC MS
GRAFTYS HBS ENXERTO OSSEO 5CC
GRAFTYS HBS ENXERTO OSSEO 5CC MS
GRAFTYS HBS ENXERTO OSSEO 8CC
GRAFTYS HBS ENXERTO OSSEO 5CC
GRAFTYS HBS ENXERTO OSSEO 8CC
HIDROXIAPATITA 1.71 MM 10,0 GR
HIDROXIAPATITA 1.71 MM 5,0 GR
HIDROXIAPATITA 1.71 MM X 5G
HIDROXIAPATITA 1.71MM 10G
HIDROXIAPATITA 1.71MM X 10G
HIDROXIAPATITA 1.71MM X 5G
HIDROXIAPATITA 1.71MMX5G BIONNOVATION /0002-08
HIDROXIAPATITA 10G
HIDROXIAPATITA 5GR
INS NEUTRO ACET DC-FIT28 TAM 3
IONOMERO VID R AUTO MAXXION R PO A3 10G LIQ 8ML FGM
KIT PARA CIMENTACAO INCOMEPE
OCLUSOR DE CANAL FEMURAL

Tais descritivos se apresentam como espécies de enxertos, com variações de nome em função da marca. São, em geral, materiais sintéticos utilizados para preenchimento, em odontologia e em tratamentos de reconstituição óssea, conforme indica a Recorrente, informação que pode ser validada na internet, nos sites dos fabricantes.

É importante destacar que a isenção prevista no Convênio ICMS 01/99 somente contempla as mercadorias descritas como “CIMENTO ORTOPÉDICO (dose 40g), conforme “Item 9”, abaixo reproduzido.

ITEM	NCM	EQUIPAMENTOS E INSUMOS
9	3006.40.20	Cimento ortopédico (dose 40 g)

Embora possuam denominações diferentes, é possível afirmar que os enxertos são tratados como espécies de cimentos ortopédicos, conforme Laudo Técnico do Centro de Neurociências da Bahia (CNBA), apresentado pela Recorrente, em trecho que reproduz abaixo.

“Equivalência entre Cimento e Enxerto Ósseos (grifo acrescido)

A enxertia óssea é utilizada desde a antiguidade, inicialmente para corrigir defeitos da calota craniana, com a evolução das técnicas de cirurgia, assepsia e anestesia, o enxerto ósseo passou a fazer parte do arsenal cirúrgico. Daí surge a expressão, “substitutos ósseos”, para citar os diversos elementos que podem ser utilizados com essa finalidade.

Os enxertos ósseos, que podem ser considerados como espécies de cimentos ósseos (grifo acrescido), são componentes sintéticos, que podem ser constituídos por cerâmica, polímeros e hidroxiapatita. Tem como função primordial, a capacidade de ser um substituto ósseo, cuja finalidade é a reconstrução, estabilização e ou fusão de defeitos ou falhas do sistema esquelético, além do auxílio para a implantação de próteses em cirurgia ortopédica, coluna, craniomaxilofacial, endodontia, tratamento de tumores e trauma ósseo.

Atualmente é possível encontrá-los disponíveis, em diversas apresentações, sendo elas: pasta, pó, granulado, absorvível ou não. Ficando a critério do cirurgião, indicar e solicitar a opção mais adequada para o seu paciente, de acordo com o tratamento proposto para cada caso. Quando comparamos biocerâmicas, sulfato de cálcio e fosfato tricálcio mostrou resultado semelhantes para diversos tratamentos, existe equivalência entre os grupos.

Não há unanimidade quanto a melhor apresentação e ou nomenclatura, pois o cimento ortopédico e o enxerto ósseo têm a mesma finalidade, concluímos que há similaridade entre os produtos (grifo acrescido), e o fato da vasta variabilidade existente, pode trazer alguns questionamentos de nomenclatura. Para melhor equacionar uma análise, o critério julgador para indicar que a escolha do cirurgião é pertinente a terapêutica ofertada, deverá ser a finalidade da sua aplicação, logo uma análise quanto composição e a forma de apresentação, ficará mais viável. Sem nunca perder de vista que o cirurgião, diante de sua capacidade técnica, é o mais capaz de avaliar os benefícios que deverão ser ofertados ao paciente, diante dos recursos técnicos e científicos disponíveis.

Com o avanço da medicina regenerativa, observa-se que o mercado médico cada vez mais necessita do

desenvolvimento de materiais e técnicas que proporcionem resultados equivalentes aos enxertos autólogos, visto que, cimentos enxertias sintéticas, além de serem uma fonte esgotável, podem trazer sequelas no sítio doador do enxerto”

A essa conclusão chegou também o Especialista em Cirurgia e Traumatologia BucoMaxiloFacial, Dr. Saulo Pires Teixeira, conforme laudo técnico anexado pela Recorrente, do qual destaco o trecho abaixo.

“...

*Considerando que ambos têm a mesma finalidade (fixação e preenchimento de falhas ósseas) **concluimos que o cimento ortopédico representa um gênero do qual o enxerto ósseo faz parte** (grifo acrescido). É importante registrar que a similaridade entre os produtos não deve ser questionada pelo fato de estarem disponíveis em variadas apresentações, sendo que tais variações tem como único objetivo, permitir que o cirurgião possa oferecer para o seu paciente o melhor tratamento disponível para cada caso em específico; ou seja, mesmo possuindo a mesma finalidade, deve sempre ser garantido ao profissional assistente escolher entre cimento e enxerto, a depender da patologia e da melhor solução pensada para o paciente.”*

Assim, embora o cimento ortopédico, tradicionalmente, prestasse-se à função de fixação de próteses ou dispositivos similares no osso, tal papel vem sendo desempenhado, com vantagens, por outros materiais, denominados de enxertos, conforme texto extraído da internet, abaixo reproduzido.

“A prótese do tipo Charnley, desenvolvida na década de 60, cimentada com haste femoral em aço inoxidável e acetábulo em polietileno ainda é, atualmente, bastante empregada e apresenta de bons a excelentes resultados clínicos em longo prazo, apesar do potencial desgaste do polietileno e problemas com a corrosão do aço inoxidável .

Há uma tendência de aumento de uso de próteses não-cimentadas ou híbridas (haste não-cimentada e acetábulo cimentado), especialmente em pacientes jovens. Neste caso, a haste femoral (ou parte dela) recebe um tratamento de superfície que visa otimizar a fixação biológica, integrando a liga metálica ao osso pelo processo conhecido como osteointegração. A principal vantagem do uso de hastes osteointegráveis é evitar o uso de cimentos como o poli (metacrilato de metila) que tende a degradar com o tempo, afrouxando a prótese e exigindo, com isso, cirurgias de revisão.

Dentre os tratamentos aplicados às hastes e acetábulos, destaca-se o recobrimento cerâmico com fosfatos de cálcio (genericamente chamados de hidroxiapatita - HA) que dada a sua similaridade com a parte mineral do osso, tende a acelerar o processo de osteointegração. (Informações extraídas do link adiante: [Assim, acolho a tese recursal neste ponto e excluo os enxertos do demonstrativo de débito por entender tratar-se de produtos isentos.](https://www.bing.com/ck/a?!&p=58dea69332fd8c0fJmldHM9MTY4NzMwNTYwMCZpZ3VpZD0yMjNlNTBmMS0xOWQyLTU5OTItMjY4Mi00MmE3MTg0NDY4ZDUmaW5zaWQ9NTE3Nw&ptn=3&hsh=3&fclid=223e50f1-19d2-6992-2682-42a7184468d5&psq=A++pr%3b3tese+do+tipo+Charnley%2c+desenvolvida+na+d%3a9cada+de+60%2c+cimentada+com+haste+femoral+em+a%3a7o+inoxid%3a1vel+e+acet%3a1bulo+em+polietileno+ainda+%3a9%2c+atualmente%2c+bastante+empregada+e+apresenta+de+bons+a+excelentes+resultados+&u=a1aHR0cHM6Ly93d3cuc2NpZWxvLmJyL2ovY2UvYS9SU0h3Q3ZaOENSTlpkV0hzaFNLSkhaUy8&ntb=1)”</i></p></div><div data-bbox=)

Quanto à NCM 3822.00.90, o Sujeito Passivo deu saída a mercadorias descritas como “KIT TUBO EMO PRP”.

O Convênio ICMS 01/99 somente admite saídas com isenção, nesta NCM, para “OUTROS REAGENTES DE DIAGNÓSTICO OU DE LABORATÓRIO EM QUALQUER SUPORTE E REAGENTES DE DIAGNÓSTICO OU DE LABORATÓRIO PREPARADOS, MESMO APRESENTADOS NUM SUPORTE, EXCETO OS DAS POSIÇÕES 30.02 OU 30.06”. Neste gênero não se enquadram os KIT TUBO EMO PRP.

O Sujeito Passivo alega ter havido erro na descrição da mercadoria vendida. Como não há provas nesse sentido (carta de correção), mantenho a decisão de piso neste ponto.

Quanto à NCM 9018.39.21, o Sujeito Passivo deu saída a mercadorias descritas como “PONT RADIOFREQ BIPOLAR CII PROCISE PONTA RETA 7” e “PONTEIRA RADIOFREQUENCIA BIPOLAR CII REFLEX ULTRA 4 PONTA 4”.

O Sujeito Passivo não faz referência específica a essas mercadorias em sua petição recursal. Em

pesquisa na internet, tal descritivo está associado a instrumentos cirúrgicos para tratamento facial.

O Convênio ICMS 01/99 somente admite saídas com isenção, neste código de NCM, para “*SONDA PARA NUTRIÇÃO ENTERAL*”. Neste gênero não se enquadram as ponteiros citadas, que sequer foram especificadas pela autuada. Mantida a decisão de piso também neste ponto.

Quanto à NCM 9018.39.29, o Sujeito Passivo deu saída a mercadorias descritas como “*KIT GPS DESCARTÁVEL*”, “*EQUIPO DE IRRIGAÇÃO PERFURADOR*”, “*KIT PARA ENDOSCOPIA TM ACTION*”, “*SISTEMA EXPANSOR P OSSOS BMK10*”, “*SISTEMA TRIGGER FLEX*”, e “*TROCATER CANULA 8,5 X 90*”.

Nesta NCM, o Convênio contemplou várias mercadorias com o benefício da isenção, conforme quadro abaixo.

18	9018.39.29	Cateter ureteral duplo “rabo de porco”
19	9018.39.29	Cateter para subclavia duplo lumen para hemodiálise
20	9018.39.29	Guia metálico para introdução de cateter duplo lumen
21	9018.39.29	Dilatador para implante de cateter duplo lumen
22	9018.39.29	Cateter balão para septostomia
23	9018.39.29	Cateter balão para angioplastia, recém-nato, lactente., Berrmann
24	9018.39.29	Cateter balão para angioplastia transluminal percuta
25	9018.39.29	Cateter guia para angioplastia transluminal percuta
26	9018.39.29	Cateter balão para valvoplastia
27	9018.39.29	Guia de troca para angioplastia
28	9018.39.29	Cateter multipolar (estudo eletrofisiológico/diagnóstico)
29	9018.39.29	Cateter multipolar (estudo eletrofisiológico/terapêutico)
30	9018.39.29	Cateter atrial/peritoneal
31	9018.39.29	Cateter ventricular com reservatório
32	9018.39.29	Conjunto de cateter de drenagem externa
33	9018.39.29	Cateter ventricular isolado
34	9018.39.29	Cateter total implantável para infusão quimioterápica
35	9018.39.29	Introdutor para cateter com e sem válvula
36	9018.39.29	Cateter de termodiluição
37	9018.39.29	Cateter tenckhoff ou similar de longa permanência para diálise peritoneal
38	9018.39.29	Kit cânula
39	9018.39.29	Conjunto para autotransfusão
40	9018.39.29	Dreno para sucção
41	9018.39.29	Cânula para traqueostomia sem balão
42	9018.39.29	Sistema de drenagem mediastinal

Quanto ao “*KIT GPS DESCARTÁVEL*”, o Sujeito Passivo explica tratar-se de “*kit de cânulas destinados à extração de PRP (plasma rico em plaquetas)*”.

À luz do Convênio ICMS 01/99, entendo que se trata de item isento (“*kit cânula*”).

Quanto ao “*EQUIPO DE IRRIGAÇÃO PERFURADOR*”, o Sujeito Passivo explica tratar-se de “*Kit de cânulas que tem como objetivo injetar solução salina (soro), nas articulações, para proporcionar distensão e facilitar a visibilidade durante um procedimento cirúrgico por vídeo*”.

À luz do Convênio ICMS 01/99, entendo que se trata de item isento (“*kit cânula*”).

Quanto ao “*KIT PARA ENDOSCOPIA TM ACTION*”, o Sujeito Passivo explica tratar-se de “*Kit de Cânula utilizado em procedimentos endoscópicos. Com essas cânulas, o cirurgião consegue acessar, através de procedimento minimamente invasivo, a articulação temporo-mandibular e efetuar correções necessárias para proporcionar conforto e devolver a mobilidade do paciente*”.

À luz do Convênio ICMS 01/99, entendo que se trata de item isento (“*kit cânula*”).

Quanto ao “*SISTEMA EXPANSOR P OSSOS BMK10*”, o Sujeito Passivo explica tratar-se de “*Sistema*

que compõe o kit de cifoplastia, que é um procedimento ambulatorial usado para tratar fraturas por compressão dolorosa na coluna vertebral. O procedimento também é chamado cifoplastia com balão e é feito injetando cimento acrílico ortopédico (polimetilmetacrilato, ou PMMA) no interior da vértebra.

O Sistema Expansor nada mais é do que o introdutor para cateter utilizado no referido procedimento, que permite se chegar ao local desejado pelo cirurgião, onde é inserido um balão para dentro do osso por meio de uma agulha, que é inflado, para recuperar a altura das vértebras. Uma vez a coluna na posição correta, é colocado cimento ortopédico dentro da vértebra.

Assim, seja por se tratar de um introdutor de cateter, seja porque se trata de equipamento indispensável na aplicação cirúrgica do cimento ortopédico, é inquestionável que se trata de produto acobertado pela isenção do Convênio ICMS 01/99.”.

À luz do Convênio ICMS 01/99, entendo que se trata de item isento (“Introdutor para cateter com e sem válvula”).

Quanto ao “SISTEMA TRIGGER FLEX”, o Sujeito Passivo explica tratar-se de “Kit de Cânula para coluna. Tratam-se de cânulas eletro-cirúrgicas que tem como objetivo a redução de hérnias de disco através de ondas de radio frequência”.

À luz do Convênio ICMS 01/99, entendo que se trata de item isento (“kit cânula”).

Quanto ao “TROCATER CANULA 8,5 X 90”, o Sujeito Passivo explica “Trata-se de um Kit de Cânula utilizado em procedimento cirúrgico. Essas cânulas são utilizadas como portal de inserção de instrumentos cirúrgicos nas articulações”.

À luz do Convênio ICMS 01/99, entendo que se trata de item isento (“kit cânula”).

Assim, entendo que as mercadorias na NCM 9018.39.29, acima referidas, são isentas do ICMS, devendo, por conseguinte, serem excluídas do levantamento fiscal. Reformo a Decisão recorrida neste ponto.

Quanto às mercadorias classificadas nas NCM 9018.4100 e 9018.9010, tais NCMs não têm previsão de isenção no Convênio ICMS 01/99. Mantida a decisão de piso neste ponto.

Quanto à NCM 9018.90.99, o Sujeito Passivo deu saída a mercadorias descritas como “CHAVE DESCARTAVEL DE DISTRACAO LOGIC/LOG”, “CHAVE DESCARTAVEL DE REMOCAO FIO ATIVACAO”, “DELIVERY MIXER SISTEM”, “DISPOSITIVO ELETRICO CIRURGICO TISSUELINK”, “DISSECTOR RETO 135X3MM TRAIMEC”, “ELETRODO TRIGGER”, “ENXT INJECAO CONTRASTE LISO 120”, “EQUIPO PARA BOMBA DE INFUSAO 10 K LINVATEC”, “FIOS GUIAS VARIADOS”, “INSUFLADOR OSSEON”, “LAMINA RASPA GRANDE 7 X 14MM CORTE CRUZADO”, “LÂMINAS VARIADAS”, “PONTEIRA DE SHAVER OVAL 4MM”, “SISTEMA DE PASSAGEM DE FIO DE SUTURA SHUTTLE-RELAY”, e “TUBO PROTETOR DE SILICONE LOGIC OSTEOMED”.

Para esta NCM, o Convênio ICMS 01/99 somente admite saídas com isenção, para as seguintes mercadorias.

52	9018.90.99	Bolsa para drenagem
53	9018.90.99	Linhas arteriais
54	9018.90.99	Conjunto descartável de circulação assistida
55	9018.90.99	Conjunto descartável de balão intra-aórtico

Como se vê, as mercadorias autuadas não se enquadram nos itens com previsão de isenção acima. Embora o Sujeito Passivo alegue erro na emissão do documentos fiscal, não há provas que respaldem as suas alegações. Mantida a decisão de piso neste ponto.

Quanto à NCM 9021.10.10, 9021.10.20 e 9021.90.81 não existe previsão de isenção para tais mercadorias no Convênio ICMS 01/99. O Sujeito Passivo alega, mais uma vez, que as NCMs estão erradas, mas sem provas. Mantida a decisão de piso neste ponto.

Por fim, quanto à NCM 9021.90.99, o Sujeito Passivo deu saída a mercadorias descritas como “*SPLINT NASAL SILICONE COM CANULA - BESS*”. Segundo o Sujeito Passivo trata-se de “*produto, pertencente ao gênero cânula, consiste num kit de tubos em silicone com formato anatômico, utilizado no pós-operatório da cirurgia de correção de desvio de septo nasal. O produto é inserido nas narinas por período determinado pelo cirurgião, sendo, posteriormente, descartado.*”

O Convênio ICMS 01/99 somente admite saídas com isenção, neste código NCM, para as mercadorias abaixo descritas.

186	9021.90.99	Substituto temporário de pele (biológica/sinética) (por cm2)
187	9021.90.99	Enxerto tubular de pife (por cm2)
188	9021.90.99	Enxerto arterial tubular inorgânico
189	9021.90.99	Botão para crânio

Como a mercadoria autuada não se enquadra nos gêneros acima descritos, pelo Convênio, entendo que não merece acolhida a alegação recursal. O Sujeito Passivo alega, mais uma vez, erro na NCM informada no documento fiscal, porém, sem provas. Mantida a decisão de piso neste ponto.

Quanto ao pleito de que lhe sejam concedidos os créditos relativos às aquisições das mercadorias autuadas, devo destacar que é direito da recorrente, desde que apresente os documentos fiscais respectivos, com os destaques de ICMS pertinentes, respeitado o prazo decadencial.

Do exposto, dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário para excluir apenas o cimento ortopédico (NCM 3006.40.20) e as mercadorias com NCM 9018.39.29, reduzindo o valor lançado conforme demonstrativo abaixo.

MÊS	ICMS
fev/12	R\$ 683,40
mar/12	R\$ 11.271,74
abr/12	R\$ 2.138,60
mai/12	R\$ 3.546,20
jun/12	R\$ 1.767,49
jul/12	R\$ 5.007,03
ago/12	R\$ 3.358,80
set/12	R\$ 5.074,98
out/12	R\$ 1.255,92
nov/12	R\$ 2.000,40
dez/12	R\$ 2.529,60
jan/13	R\$ 3.525,36
fev/13	R\$ 688,57
mar/13	R\$ 313,27
abr/13	R\$ 1.417,99
mai/13	R\$ 687,21
jun/13	R\$ 277,75
jul/13	R\$ 11.232,36
ago/13	R\$ 20.205,08
set/13	R\$ 687,88
out/13	R\$ 1.774,88
nov/13	R\$ 12.856,64
dez/13	R\$ 7.117,19
jan/14	R\$ 1.417,56
fev/14	R\$ 17.849,86
mar/14	R\$ 25.860,97
abr/14	R\$ 15.947,35
mai/14	R\$ 8.896,78
jun/14	R\$ 12.264,35
jul/14	R\$ 28.105,51
ago/14	R\$ 4.859,81

set/14	R\$	39.450,58
out/14	R\$	36.944,69
nov/14	R\$	32.927,25
dez/14	R\$	15.647,25
TOTAL	R\$	339.590,30

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para reformar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269353.0002/17-4, lavrado contra **EMO – COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO DE MATERIAIS MÉDICOS EIRELI**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 339.590,30**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, bem como os acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 24 de julho de 2023.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS