

PROCESSO - A. I. N° 299430.0015/18-2
RECORRENTE - JDR COMÉRCIO DE PRODUTOS CIRÚRGICOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1º JFJ nº 0124-01/19
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 18/07/2024

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF N° 0219-12/24-VD**

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Os produtos comercializados indicam NCM/SH relacionadas e não relacionadas no Anexo Único do Convênio ICMS 126/2010, que concede isenção do imposto às operações com artigos e aparelhos ortopédicos e para fraturas e outros que especifica, porém não correspondem as descrições e requisitos estabelecidos como próteses articulares e outros aparelhos de ortopedia ou fraturas, nem equipamentos e insumos destinados à prestação de serviços de saúde contemplados com isenção pelo Convênio ICMS 01/1999. Infração subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão recorrida que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado em 20/11/2018, que acusa o cometimento da seguinte infração:

***Infração 01 – 02.01.03:** Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2014; janeiro a dezembro de 2015; janeiro a dezembro de 2016 e janeiro a dezembro de 2017.*

***Enquadramento Legal:** art. 2º, inciso I e art. 32, da Lei nº 7.014/96 C/C art. 332, I, do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96.*

Na decisão proferida (fls. 272 a 279) inicialmente foi afastada a nulidade suscitada sob alegação de vícios no processo, fundamentando que na lavratura do Auto de Infração foram descritos de forma clara, precisa e sucinta os fatos em observância ao disposto no art. 39 do RPAF/BA.

No mérito apreciou que:

Trata-se de lançamento fiscal de crédito tributário para exigir o ICMS, relativo a falta de recolhimento do referido imposto, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de janeiro de 2014 a dezembro de 2017.

O defendente contestou a autuação, alegando inicialmente que houve classificação de NCM indevida dos produtos nos documentos fiscais, pois as corretas deveriam ser 9021.10.10, 9021.10.20 e 9021.10.91.

Insurgiu-se contra a cobrança do imposto apontando mais especificamente quatro produtos (Fios Guias, Pino de Broca, Ponteira Coolcut e Flipcutter). Reclamou que o autuante não conferiu a natureza das mercadorias em evidência, e que as mesmas são isentas, por força dos Convênios ICMS 01/99 e 126/2010, fazendo, ainda, uma descrição do uso de cada uma com vistas a sustentar sua argumentação.

O autuante, por sua vez, rebateu os argumentos defensivos e também descreveu cada mercadoria questionada, visando demonstrar que as mesmas não estão elencadas nos Convênios supracitados.

Para deslinde da controvérsia, primeiramente devemos observar que o Convênio ICMS 01/99, concede isenção do ICMS às operações com equipamentos e insumos destinados à prestação de serviços de saúde, estando previsto na sua Cláusula primeira que ficam isentas do ICMS as operações com os equipamentos e insumos indicados no anexo a este convênio, classificados pela NBM/SH.

Por sua vez, o Convênio ICMS 126/2010, concede isenção do ICMS às operações com artigos e aparelhos ortopédicos e para fraturas e outros que especifica, de acordo com respectivas classificações da Nomenclatura Comum do MERCOSUL – NCM.

Vale ressaltar que a descrição constante nos documentos fiscais objeto da autuação deve corresponder ao que está previsto na legislação correlacionando com os códigos de NCM, para concluir se determinado produto encontra-se, ou não, enquadrado na regra de isenção.

A legislação indica a descrição dos produtos que deve ser analisada em conjunto com a posição do código da NCM. Dessa forma, a descrição constante nos documentos fiscais emitidos por contribuintes deve corresponder ao que está previsto na legislação correlacionando com a tabela referente aos códigos da NCM, para se comprovar se determinado produto encontra-se, ou não, enquadrado naquele item da referida tabela.

Inexistindo adequação entre a NCM e a descrição do produto, prevalece a tributação normal incidente sobre a operação. Em relação aos produtos questionados, verifica-se o que segue.

a) Fios guias e pino de broca

O autuado alegou que os Fios Guias são indicados para procedimentos que necessitem guiar uma fresa pelo sistema vascular, permitindo que seja direcionado, trocado e deslizado sobre a guia até o local desejado. Explicou que o princípio de funcionamento dos Fios e Pinos Implantáveis é atuar como estabilizador, como guia ou fixador, mantendo ou restabelecendo a estabilidade na região afetada pela lesão, no intuito de impedir ou corrigir as lesões de etiologias variadas ou ser utilizado como fio guia para auxílio na instrumentação cirúrgica. Arrematou que a família de Fios e Pinos Implantáveis é utilizada em procedimentos de fixação óssea e de partes moles, agindo como estabilizador em diversos tipos de fraturas e lesões em diferentes regiões do corpo.

Todavia, na relação de enquadramento enviada pelo autuado para o autuante (fls. 191 a 193), consta que estes fios guias são equivalentes ao Fio liso de Steinmann, Fio rosqueado de Steinmann ou Fio liso de Kirschner, todos com NCM 9021.10.20, e constante das posições 142, 145 e 141, respectivamente, do Anexo Único do Convênio ICMS 01/99.

Ocorre que além dos fios guias não constarem nas descrições do Anexo Único acima mencionado, foram acostados aos autos elementos (informes de fabricantes – fls. 194/199 e 200/217) que evidenciam que tal produto na realidade é um instrumental especialmente projetado para assistir o médico cirurgião em procedimentos cirúrgicos ortopédicos, em outras palavras, um dispositivo que fornece a orientação necessária para o cirurgião na condução de instrumentos e implantes por um trajeto previamente determinado pelo médico.

Portanto, o fio guia é um instrumento de auxílio nas cirurgias, utilizado como apoio para a colocação dos fios de sutura, enquanto os fios de Steinmann ou de Kirschner são indicados para fixação de fraturas por serem produtos implantáveis.

Vale ainda mencionar que consta nos autos, às fls. 218 a 232, material informativo com a descrição destes fios e os instrumentos de apoio, que incluem os fios guias.

Também descabe a alegação defensiva de que os pinos de Kknowles, tipo Barr e Tibiais e de Gouffon e prego intramedular “rush”, possuem as mesmas finalidades dos pinos que foram objeto da autuação. Os pinos mencionados pelo autuado e que constam no Anexo Único do Convênio ICMS 01/99 foram desenvolvidos para serem utilizados em conjunto aos fixadores externos com a finalidade de estabilizar as fraturas ósseas. São utilizados para reparar lesões, como fraturas e deformidades, sendo material implantável, feito de aço inoxidável ou liga de titânio.

O pino cobrado na infração em exame é o pino de broca, utilizado para facilitar a preparação do soquete femoral através do portal medial e, também, para permitir uma maior flexibilidade na colocação do soquete femoral em procedimentos transtibiais, ou mesmo como guia de profundidade na medição do comprimento intra-ósseo.

Vale frisar que o próprio contribuinte informou na planilha enviada para o autuante (fl. 233), que este produto é um instrumento utilizado para a colocação de algum implante, e que não está no Convênio ICMS 01/1999.

Destarte, tanto os fios guias como o pino de broca não gozam de isenção prevista no citado Convênio, constando, ainda, nos autos (fls. 234 a 243) cópias de DANFE’S de fornecedores de fios guias e de pino de broca que indicam que esses produtos são tributáveis.

b) Ponteira Coolcut e Flipcutter

O autuado alegou que a Ponteira Coolcut “serve para corte/ressecção de tecidos, cauterização/coagulação sanguínea em cirurgias ortopédicas” e, assim, é um material de uso médico em procedimento ortopédico. Em relação ao Flipcutter argumentou que “serve para perfuração óssea para criação de cavidades minimamente

invasivas de dentro para fora em cirurgias ortopédicas”. Entende que estes produtos possuem isenção prevista no Convênio 126/2010, por se tratarem de aparelhos ortopédicos.

No entanto, o contribuinte declarou nas planilhas enviadas para o autuante (fls. 244 e 245) que a Ponteira Coolcut tratava-se de “Conjunto descartável de circulação assistida, isento pelo convênio 01/99”, e que o Flipcutter era classificado como “Fio liso de Steinmann - NCM 90211020 - isento pelo Convênio ICMS 01/99”.

Ademais, a Ponteira Coolcut não é um produto que se destine a prevenir ou corrigir determinadas deformidades corporais nem para sustentar ou manter partes do corpo na sequência de uma doença, de uma operação ou de uma lesão, não se enquadrando como os aparelhos ortopédicos indicados no Convênio ICMS 126/2010.

Vale ainda ressaltar que as cópias dos DANFE’S de fornecedores deste produto, constantes às fls. fls. 246 a 252, indicam que o produto analisado é tributado.

Quanto ao Flipcutter, esse produto realmente serve para perfuração óssea para criação de cavidades minimamente invasiva. Trata-se de um pino e mandril guia multifuncional que possibilita a criação de túneis artroscópicos para a introdução do fio guia nas operações ortopédicas (encarte de utilização do produto às fls. 253 a 262).

Nessas condições não há como concordar que o flipcutter seja “Fio liso de Steinmann” nem mesmo se trate de produto que se enquadre no Convênio ICMS 126/2010, como aparelho ortopédico.

Ademais, a exemplo dos materiais anteriores, o flipcutter também é tributado, de acordo com as cópias dos DANFE’s acostados às fls. 263 a 266.

Portanto, de acordo com os elementos constantes nos autos, foi possível fazer uma análise detalhada de cada produto objeto da lide, confrontando-se a sua descrição com o respectivo código de NCM, para se apurar quanto à isenção ou não da mercadoria. Ou seja, foi analisado o enquadramento dos produtos de acordo com a descrição constante nos Convênios e o respectivo código de NCM.

Dessa forma, embora as mercadorias, que foram objeto da autuação, estejam indicando NCM’s que constam nos Convênios ICMS 01/99 e/ou 126/10, as descrições constantes nos documentos fiscais não correspondem àquelas contidas na norma específica, ficando afastada sua aplicabilidade à isenção pretendida pelo dependente.

De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

No Recurso Voluntário interposto (fls. 293 a 304), o recorrente reapresenta as alegações de que os produtos comercializados são isentos de ICMS pela aplicação dos Convênios ICMS 01/1999 e 126/2010, que a JJF manteve a autuação por entender não se aplicar aos equipamentos em análise.

Argumenta que NCMs foram informadas erradas em NFe o que pode ser comprovado por Parecer de Perito Médico Ortopedista para validar as classificações fiscais das mercadorias, seguindo as Regras Gerais de Interpretação (RGI) da Tabela de TIPI, Produtos Importados e Soluções de Consulta e Divergência da RFB.

FIOS e PINOS IMPLANTÁVEIS que foram descritos incorretamente com a NCM 9018.90.99, pois atua como estabilizador, guia ou fixador, impedindo ou corrigindo fraturas, lesões para viabilizar procedimentos cirúrgicos, cujas NCMs corretas são 9021.10.10, 9021.10.20, 9021.10.91, e se enquadram nos Convênios ICMS 01/1999 e 126/2010, cujas vendas são isentas.

FIOS GUIAS E PINO DE BROCA: O art. 264, XXIV do RICMS/BA, dispõe que são isentas do ICMS as importações e saídas de equipamentos e insumos destinados à prestação de serviços de saúde (Convênio ICMS 01/99, prorrogado pelos Convênios ICMS 163/2013, 49/2017; 133/2019), desde que as operações não sejam tributadas ou tenham alíquota zero, relativamente ao IPI e ao imposto de importação, inclusive admitida a “manutenção de crédito” quando, recebidas com tributação, independentemente de suas operações subsequentes de saídas dos produtos finais serem isentas

Reproduz parte do Anexo Único do Convênio ICMS 01/1999, dos itens 131 a 148, que relaciona FIOS GUIAS e PINOS relacionados na autuação com NCM 9021.10.20 (fl. 298) que são isentos do ICMS, passando a indicar por produto:

PONTEIRA COOLCUT: Reproduz a Cl. Primeira e incisos IV, V e VI do Convênio ICMS 126/2010 que isenta as operações (próteses, parte de próteses e outras partes) e afirma que “alcança todas as operações” relativo a partes e acessórios ortopédicos, conforme regras de interpretação da Solução de Divergência nº 98030 e nº 98033 – CONSIT, sobre a “acepção da posição 90.21”.

Descreve as características da Ponteira Coolcut, que serve para corte/resscação de tecidos, cauterização/coagulação promovendo ablação por radiofrequência, utilizadas em procedimentos ortopédicos, cirurgias minimamente invasivas, em casos de deformidades ortopédicas de quadril, que se utiliza a ponteira de Ablação por ara corrigir a deformidade, conforme fotos, e descrição detalhada, e se enquadram nos produtos contemplados com isenção no Convênio ICMS 126/2010.

FLIPCUTTER: serve para perfuração óssea para criação de cavidades minimamente invasivas em cirurgias ortopédicas, constitui um pino de guia tudo-em-um e alargador ideal para áreas de difícil acesso, na criação de soquete femoral anatômico e outros, tornando a “retroperforação” mais rápida e simples, usado em deformidades ortopédicas que necessitam de fresamento para sua correção, possuindo diferenciais na sua execução, proporcionando maior liberdade de escolha de posicionamento e melhores resultado, contemplado com isenção de ICMS diante o Convenio ICMS 126/2010, por também se tratar de parte e acessórios ortopédicos

Sustenta pela isenção alcança toda a etapa de circulação das mercadorias ortopédicas, desde a sua entrada até a destinação final, restando claro que o Flipcutter é parte e acessório ortopédico, que se enquadra nos regulados pelo Convênio ICMS 126/2010, e deve ser buscado a verdade material.

Requer procedência do Recurso Voluntário e o cancelamento total do lançamento fiscal.

Na assentada do julgamento em 04/03/2020, tendo como Relator o Cons. José Raimundo Oliveira Pinho, o recorrente juntou petição (fls. 347/350) acompanhado de notas fiscais emitidas pelo estabelecimento autuado que consignam operações dos produtos objeto da autuação que são contemplados com isenção prevista no Convênio ICMS 126/2010, descrevendo materiais:

FIOS GUIAS E PINO DE BROCA: como estabilizador, guia ou fixador, mantendo ou restabelecendo a estabilidade na região afetada pela lesão, no intuito de impedir ou corrigir as lesões e etiologias variadas, tendo como também a função de fixação óssea e de partes moles, estabilizando diversos tipos de fraturas e lesões em diferentes regiões do corpo;

PONTEIRA COOLCUT: para corte e ressecção de tecidos, cauterização/coagulação sanguínea em cirurgias ortopédicas, acessoriamente em sistema eletrocirúrgico de procedimento ortopédico, ou geradores eletrocirúrgicos Valleylab ou CONMED de cirúrgicos ortopédicos;

FLIPCUTTER: perfuração óssea na criação de cavidades minimamente invasivas de dentro para fora em cirurgias ortopédicas, sendo um pino de guia e alargador que permite a criação de soquete femoral, ideal para áreas de difícil acesso;

KIT TREFINA: para medição e transplante de bloco de osso e cartilagem com lesão para ser substituída por bloco de osso e cartilagem boa em procedimento ortopédico, na verdade, faz os transplantes dos organismos;

LÂMINA DE SERRA: utilizada para ressecção óssea de diversos tipos, utilizada como acessório de motor ortopédico que corrige diversas enfermidades ortopédicas;

SISTEMA DE SERINGA: para preparo de material biológico para correção de lesões ortopédicas.

Anexou diversas notas fiscais de entradas (importação) e saídas de mercadorias (fls. 351 a 372), conforme planilha – fl. 350, indicando produtos que se enquadram no Convênio ICMS 126/2010.

Pede exclusão dos itens destacados (NCM 90211020 – **fio guia, ponteira coolcut, flipcutter, pino de broca, sistema de seringas, kite trefina e lâmina de serra**) e procedência em parte do lançamento.

Nas fls. 374 a 435, anexou cópia do Convênio ICMS 126/2010; Atestados e Declarações sobre as mercadorias ora discutidas de vários hospitais (Santa Isabel, Português, Sarah, EMEC – Empreendimento Médico-Cirúrgico e Aliança); Instruções de uso e Registro da ANVISA.

Esta 2ª CJP converteu o processo em diligência (fl. 447) em 09/03/2020, no sentido de que o autuante segregasse em demonstrativos de débito os produtos descritos (NCM 9021.1020 – fio guia, ponteira coolcut, flipcutter, pino de broca, sistema de seringas, kite trefina e lâmina de serra) e

cientificasse o sujeito passivo do resultado da diligência, concedendo prazo para se manifestar.

Na segunda informação fiscal prestada (fls. 451 a 470) o autuante discorreu sobre o teor da diligência, indicando produtos, vídeo de cirurgia, declarações de hospitais, notas fiscais de operações, sem ouvir a fiscalização e poderia ter feito a exclusão dos valores da planilha do DVD à fl. 148.

Afirma que apresentou provas de que os produtos não possuíam a NCM sugerida pelo autuado, conforme notas fiscais de fornecedores, que foi acatado no julgamento que decorre de fiscalização que resultou em cinco AIs: R\$ 142.164,00 (EFDs, diferença de alíquota e crédito fiscal indevido); R\$ 284.135,84 (estorno indevido de débito); R\$ 284.006,02 (crédito indevido/isentas); R\$ 250.372,64 (crédito indevido/ativo) e este, R\$ 2.134.268,77, sendo que os dois iniciais foram pagos, o terceiro julgado procedente em parte (R\$ 269.031,33) e o quarto foi julgado procedente.

Esclarece que no início da ação fiscal intimou o contribuinte para informar os itens do Anexo Único do Convênio ICMS 01/1999 que foram consideradas isentas de tributação, cuja resposta foi enviada (fl. 190), numa relação, em meio físico e digital, cujos itens autuados foram questionados:

a) FIOS GUIAS E PINO DE BROCA: Comenta a alegação de classificação indevida da NCM 9018.90.99 para 9021.10.10/20/91 (itens 131 a 133 e 141 a 148 do Anexo Único do Convênio ICMS 01/99 e condição de isenção (não tributados pelo IPI e II – Cl. 3ª, I). Descreve as funções do fio guia, pino de broca equivalentes a fio liso, rosqueado Steinmann ou Kirschner, com NCM 9021.10.20 (fls. 191 a 193), fabricado pela Implanfix e *utilizados em procedimentos cirúrgicos ortopédicos (diâmetros variados)*, apoio para a colocação dos fios de sutura, fixação de fraturas, junção do fragmento do osso (fls. 218 a 232). Contesta a alegação de que os fios Steinmann ou Kirschner, os pinos de Kknowles, prego intramedular “rush” e fios maleáveis *“possuem as mesmas finalidades dos fios guias e pinos utilizados com fixadores externos para estabilizar e fixar fraturas ósseas, e não guia de orientação para procedimento cirúrgico, que depende da indicação médica.*

PREGO OU HASTE INTRAMEDULAR: como Rush ou Ender, destina-se à estabilização cirúrgica, com a fixação óssea, e não tem nada a ver com fio guia, que é um instrumento de auxílio nas cirurgias e sutura.

FIOS MALEÁVEIS: são utilizados para sutura e não *para condução de instrumentos e implantes*, não os dos itens 131 a 133 e 141 a 148 do Anexo Único do Convênio ICMS 01/99, cujo *pino de broca* (autuado) facilita a preparação do soquete femoral em procedimentos transtibiais ou guia de profundidade, para medição do comprimento intra-ósseo, como respondido à intimação e não está no Convênio ICMS 01/1999 (fls. 233). Afirma que a NFe 49026 (fio guia e pino de broca) e as de Saída 8883 (fio guia) e 90077 (pino de broca) emitidas pelo autuado, apresentam conformidade com interpretações e interesses, mas não como prova.

Ressalta que juntou na Informação Fiscal, notas fiscais de quatro fornecedores, industriais (fls. 234 a 243), indicando que o fio guia e pino de broca tem NCM 9018 e são tributados pelo IPI o que impede a isenção do ICMS, não podendo validar as NCM indicadas nas notas fiscais do autuado.

Discorre sobre a isenção dos produtos do Convênio ICMS 01/99 e 126/2010 (art. 264, XLIX do RICMS/BA) que se limita a *“às saídas dos produtos para uso ou atendimento de deficientes físicos”*, conforme definição contida no art. 2º da Lei 13.246/15.

Descarta o item do Convênio “IV, b) outros: 2. artigos e aparelhos para fraturas, 9021.10.20”, pois é destinado a para “fraturas”, e não “para uso e atendimento a deficientes físicos”, como indicado no Parecer DITRI nº 31168/2013 (fls. 471 a 473), diferenciando a utilidade dos produtos.

Informa que o contribuinte se creditou do ICMS destacado nas NFes 512, 66475, 115787 e 50554 (fls. 238 a 243), conforme EFD (fls. 474 a 477), cuja isenção com base no Convênio ICMS 126/2010, a *“manutenção de crédito somente se aplica às entradas dos insumos e aos serviços tomados para emprego na fabricação dos produtos de que trata o acordo interestadual”* (artigo 264, XLIX, do RICMS/BA), que não é o caso do contribuinte, contradizendo a alegação da isenção.

Quanto as *declarações de Hospitais atestando utilização em procedimentos cirúrgicos ortopédicos; Vídeo de uma Cirurgia Ortopédica e instruções de uso do fabricante*, carreado aos autos, ressalta que na defesa foi alegado uso em tratamento de osteoma por ablação e técnica de eleição no tratamento desta doença, não se sustentando a tese de isenção tributária.

Questiona a validade das declarações diante das regras previstas nos Convênios ICMS 01/99 e o 126/2010 e requisitos previstos no art. 264, XLIX do RICMS/BA, inclusive exigência da não tributação do IPI, II, PIS/PASEP e COFINS, relativamente ao item 73 do Anexo Único, não podendo ser desconstituído como prova de isenção dos produtos “um Vídeo de uma Cirurgia Ortopédica”.

E da mesma forma que as “Instruções de Uso do Fabricante” não fazem prova da isenção previstas nos Convênios ICMS, inexistindo vinculação do fio guia e do pino de broca com os itens 131 a 133 e 141 a 148 do Anexo Único do Convênio ICMS 01/99 nem com a lista de produtos do Convênio ICMS 126/2010 ditada pelo artigo 264, inciso XLIX do RICMS/BA.

Destaca que o contribuinte limitou se a juntar instrução de uso de “fios e instrumentos descartáveis” (fls. 385 a 394), enquanto juntou instrução específica de uso do fio guia (fls. 194 a 217) e demais fios e pinos implantáveis (de krishner, de Steinmann e implantável) (fls. 218 a 232), para demonstrar diferenças básicas entre o fio guia e eles, inclusive que pino de broca é elemento de apoio à aplicação dos fios e pinos maleáveis, e não próprios fios e pinos maleáveis (fls. 232).

b) PONTEIRA COOLCUT E FLIPCUTTER: Ressalta que alegou serem isentos (Convênio ICMS 126/2010), por se tratar de “aparelhos ortopédicos” e no recurso por se tratar de “partes e acessórios ortopédicos”, limitando se a descrever sua funcionalidade, sendo a Ponteira destinada a *corte/ressecção de tecidos, cauterização/coagulação em cirurgias ortopédicas* e o Flipcutter para *perfuração óssea em cirurgias ortopédicas*, isentos por se tratar de *aparelhos ortopédicos* (Convênio ICMS 126/2010), inclusive TIPI e Soluções de Divergências, porém declarou que a Ponteira Coolcut se tratava de “Conjunto descartável de circulação assistida, isento pelo Convênio ICMS 01/99” (fls. 244) e que o Flipcutter era classificado como “Fio liso de Steinmann - NCM 90211020 - isento pelo Convênio ICMS 01/99” (fls. 245), se contradizendo no recurso voluntário.

Reconhece que a Ponteira Coolcut é “produto para ressecção e estudo de imagens”, com Ablação por Radiofrequência, que facilita a inserção através de cânulas em operação e tecido subcutâneo, conforme foto da Ponteira Coolcut da marca Arthrex (fl. 461) e não pode ser classificada como “Conjunto descartável de circulação assistida”, nem na NCM iniciada 9021, por não se destinar a “prevenir ou corrigir determinadas deformidades corporais” nem “para sustentar ou manter partes do corpo na sequência de uma doença, de uma operação ou de uma lesão”.

Ressalta que as NFes de Saída nº 59.221 e de Entrada nº 88.883, com NCM 9021.1010 foram emitidas pelo próprio contribuinte e não constitui prova de isenção do produto, enquanto as NFES (nºs 82433, 37265, 50990, 112466, 116414 e 69822) de fornecedores do produto indicam a NCM 9018 e tributáveis (fls. 246 a 252 indicam o NCM 9021.1010, também tributam. Já a NFe nº 69822 emitida para acobertar importação do produto (fl. 252), fez constar a NCM 9018 que é tributado pelo ICMS, o que não pode ser desconhecido como prova, mesmo porque foi emitida pelo autuado.

Afirma que o ICMS destacado nas citadas notas fiscais de entradas emitidas pelos fornecedores foi utilizado como crédito na EFD, conforme extratos de fls. 478 a 483, logo, se entendesse que tais produtos eram isentos do ICMS (Convênio ICMS 126/2010), não deveria se creditar (art. 264, XLIX do RICMS/BA). Da mesma forma procedeu com relação ao Flipcutter, quando afirmou ser “aparelhos ortopédicos” e depois “partes e acessórios ortopédicos”.

Reconhece que este produto “*serve para perfuração óssea para criação de cavidades minimamente invasiva*”, como fio guia/broca ou pino e mandril guia multifuncional que permite a criação de soquete minimamente invasivo (FlipCutter) em áreas de difícil alcance, como a criação do soquete tibial para PCLR e a criação do soquete femoral anatômico para ACLR.

Possibilita a criação de túneis artroscópicos para introdução do fio guia nas operações ortopédicas, passando o fio da sutura, conforme encarte de utilização do produto (fls. 253 a 262), e

não pode concordar que o flipcutter, conforme diz o contribuinte em resposta a nossa Intimação (fl. 245), seja “Fio liso de Steinmann” nem serve para prevenir ou corrigir determinadas deformidades corporais” ou “para sustentar ou manter partes do corpo na sequência de uma doença, de uma operação ou de uma lesão”.

Aponta que as NFe de entrada nº 84695 e de Saída de nº 88883, cujo NCM é 9021.1010, não se presta como prova, por ser emitida pelo autuado, conforme cópia de DANFES (nºs 40449, 101776, 82943 e 115609) de fornecedores do contribuinte (fls. 263 a 266), para provar que a NCM inicia em 9018 e são tributáveis e mesmo quando indicam o NCM 9021.1020 também há tributação, cujos créditos de ICMS destacado foram aproveitados na sua EFD (fls. 484 a 487), o que contradiz sua defesa.

Com relação ao argumento de que os produtos são isentos com base no Convênio ICMS 126/2010, afirma que como os “fios guias e pino de broca”, o benefício daquele Convênio não se aplica ao Estado da Bahia, visto que o art. 265, XLIX, do RICMS, expressamente que o Convênio ICMS 126/2010 se aplica quanto às “saídas dos produtos para uso ou atendimento de deficientes físicos”.

Ressalta que consulta formulada à SEFAZ/BA em 2013, o contribuinte arguiu se “LÂMINA DE SHAVER E BROCA PARA CIRURGIA ORTOPÉDICA” e “PONTEIRAS PARA ABLAÇÃO COOLCUT 90”, todas com NCM 9021.1010 (segundo ele), poderiam ser abrangidos pelo “benefício fiscal da isenção nas operações com artigos e aparelhos ortopédicos especificados no Convênio ICMS 126/10”.

Acosta Parecer nº 32168/2013 (Processo nº 437361/2013-5), da DITRI (fls. 471 a 473):

O RICMS-BA/12, no seu art. 24 (265), inciso XLIX, estabelece o benefício fiscal da isenção do imposto nas (saídas) com bens para uso ou atendimento de deficientes físicos indicados no Conv. ICMS 126/10, cuja cláusula primeira, inciso IV, alínea “b”, item 1, estatui in verbis”:

“Cláusula primeira - Ficam isentas do ICMS as operações com as mercadorias a seguir indicadas com respectivas classificações da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM:

(...)

IV - próteses articulares e outros aparelhos de ortopedia ou para fraturas:

(...)

b) outros:

1. artigos e aparelhos ortopédicos, 9021.10.10;”.

Registre-se que, conforme a Tabela TIPI, a NCM 9021;10.10 refere-se a artigos e aparelhos ortopédicos, incluindo as cintas e fundas médico-cirúrgicas e as muletas, bem como talas, goteiras e outros artigos e aparelhos para fraturas, e artigos e aparelhos de prótese e outros aparelhos para compensar deficiências ou enfermidades, considerando-se “artigos e aparelhos ortopédicos”, os artigos e aparelhos utilizados seja para prevenir ou corrigir determinadas deformidades corporais; seja para sustentar ou manter partes do corpo na sequência de uma doença, de uma operação ou de uma lesão.

Desta forma, podemos concluir que o benefício da isenção previsto nas normas supramencionadas alcança apenas os aparelhos compreendidos na posição da NCM 9021.10.10, a ser transportados a mão ou sobre as pessoas portadoras de deficiências ou enfermidades, ou a serem implantados no corpo humano. Assim sendo, tem-se que os produtos relacionados na petição apresentada, lâminas que são utilizadas para cortar partes do organismo humano em procedimentos ortopédico e as ponteiras de radiofrequência, que são utilizadas em procedimentos de artroscopia, não são alcançados pelo benefício da isenção do imposto de que trata o RICMS-BA/12, no seu art. 264, inciso XLIX (Conv. ICMS 126/10, cláusula primeira, inciso IV, alínea “b”, item 1), devendo sofrer tributação normal.

Respondido o questionamento apresentado, informe-se que, conforme determina o artigo 63 do RPAF (Dec. nº 7.629/99), no prazo de vinte dias após a ciência da resposta à presente consulta deverá a Consulente acatar o entendimento apresentado neste opinativo, ajustando-se à orientação recebida.

Reafirma que é produto de aplicação parecida, a resposta da consulta serve também para o Flipcutter. Sendo assim, dúvida não há que a interpretação que fazemos sobre a tributação dos produtos aqui tratados são coincidentes com a DITRI, logo tributados. Mostra também que o contribuinte já tinha ciência que a falta de tributação dos itens estava contra a interpretação DITRI, órgão da SEFAZ cuja finalidade é a de “gerir o instrumental da legislação tributária, promovendo sua divulgação no âmbito interno e externo, orientando e respondendo consultas de contribuintes em questões tributárias”, e não atendia a sua determinação de “acatar o

entendimento apresentado neste opinativo, ajustando-se à orientação recebida” desde o ano de 2013, portanto antes do período fiscalizado.

Com relação *“declarações de Hospitais atestando que estes produtos são utilizados em procedimentos cirúrgicos ortopédicos”, “Vídeo de uma Cirurgia Ortopédica” e “diversas Instruções de Uso do Fabricante”* juntadas pela autuada, as minhas afirmações feitas na análise dos fios guias e do pino de broca servem para ponteira coolcut e flipcutter.

KIT TREFINA, LÂMINA DE SERRA E SISTEMA DE SERINGA. Ressalta que na defesa inicial e no Recurso Voluntário, não foi questionado estes itens, só vindo a fazê-lo após a informação adicional ao recurso contrariando o disposto no art. 123, § 1º do RPAF/BA.

Afirma que o contribuinte se limita a descrever as funcionalidades dos produtos, sem vincular a item do Convênio ICMS 126/2010, inclusive respondido a intimação que o KIT TREFINA e a LÂMINA DE SERRA **“não são isentos”** e que SISTEMA DE SERINGUA *“é um instrumental, ou aparelho, ou seja, uma ferramenta sem comercialização para a colocação de algum implante ou descartável”* e que *“não está no Convênio ICMS 01/99 e não é mercadoria”* (fls. 488 e 489). Portanto, há visível contradição em suas afirmativas.

Salienta que a comprovação da isenção não está vinculado a utilidade dos produtos em *“procedimentos ortopédicos”*, mas sim os listados com seu NCM e descrição, que no caso do Convênio ICMS 126/2010, são as *“próteses articulares e outros aparelhos de ortopedia ou para fraturas”, “partes de próteses modulares que substituem membros superiores ou inferiores” e “outras partes e acessórios”* com NCM 9021, mas alguns produtos podem iniciar a NCM em 9021, mas não gozar do benefício, em razão da limitação imposta no RICMS/BA.

KIT TREFINA e LÂMINA DE SERRA: O contribuinte afirmou serem tributados em resposta por escrita a Intimação Inicial, e agora, quer enquadrá-los como isentos, mediante descrições de uso e NF de Saídas nºs 51107 e 85739 e as de Entradas nºs 88883 e 75833, com NCM 9021.1010, indicada por emissão do próprio contribuinte, cuja validade de prova já foi questionada nesta resposta à diligência. Poderia ter apresentado as de Entradas de nºs 43406 e 98629 (fls. 490 a 492), também de emissão própria, mas com destaque do ICMS. A última apresentada por ele, de número 75833 (com NCM 90211020) e datada de 14/11/2014, é de um fornecedor do contribuinte do Estado de Minas Gerais, que também não destaca o ICMS na NFE. Assim como ele apresentou esta nota, apresento outras três, de números 111616, 111873 e 116295 (fls. 493 a 497), do mesmo fornecedor, que lhe vendeu o mesmo produto (trefina OATS) com o mesmo NCM 90211020 nos meses de agosto, setembro e dezembro de 2017, respectivamente, portanto mais recentemente, e destacou o ICMS, demonstrando que o entendimento sobre a tributação do produto passou a ser outro. O crédito de todas estas notas fiscais foi aproveitado pelo contribuinte (fl. 498), mais uma vez uma prova de contradição.

Afirma que a modificação de entendimento na tributação é compreensível e correta, visto que o RICMS de Minas Gerais previa isenção pelo Convênio somente para *“equipamentos ou acessórios destinados a pessoas portadoras de deficiência física ou auditiva”*, logo a *“trefina OATS”* não poderia ser isenta, nem lá, nem aqui na Bahia.

Afirma que há também a aquisição do kit trefina de um fornecedor de São Paulo, cujo produto na Nota Fiscal-e nº 40066 (fl. 499) é chamado de *“sistema de transferência de auto-enxertos osteocondriais (OATS)”* e tem NCM 90189099. Também o contribuinte se creditou do imposto destacado (fls. 500).

LÂMINA DE SERRA: importação feita pelo próprio autuado, que ora deu tratamento com NCM 9018.9099, ora no 9021.1010; ou seja, tributado e não tributado (fl. 501), tendo indicado nas últimas aquisições do período fiscalizado como produto tributado, e coincide com sua afirmação no início do processo de auditoria, motivo pelo qual concordou ter direito ao crédito.

SISTEMA DE SERINGA: O contribuinte afirmou que se trata de um instrumental, ou aparelho, ou seja, uma ferramenta sem comercialização para a colocação de algum implante ou descartável e

que não está no Convênio ICMS 01/99 e não é mercadoria (fls. 502), depois mudou a versão de que se trata de produto isento por força de Convênio ICMS 126/2010, mas só descreve as funções do produto e junta as Notas Fiscais de Saída nº 39298 e de Entrada nº 51776, ambas de emissão própria, o que não serve de prova. O que se pode ver nas notas fiscais de aquisição, de nºs 99298, 101284 e 115007 (fls. 503 a 508), de seu fornecedor do Estado de Minas, é que tal produto tem o NCM iniciada em 9018.3190 e é tributado.

Ressalta que para que a NCM 9021.1010 se coadune com Convênio ICMS 126/2010, deve ser observado a regra prevista no pelo inciso XLIX, do artigo 265 do RICMS/BA, conforme Parecer da DITRI 32168/2013, que não se aplica ao Kit trefina, lâmina de serra e sistema de seringa.

Sustenta que as informações juntadas (declarações de Hospitais atestando que estes produtos são utilizados em procedimentos cirúrgicos ortopédicos, vídeo de uma Cirurgia Ortopédica e diversas Instruções de Uso do Fabricante), não servem para atestar que kit trefina, lâmina de serra e sistema de seringa são isentos do ICMS.

Finaliza, afirmando que demonstrou que a defesa apresentada pelo contribuinte, muitas vezes contraditórias entre os elementos apresentados no início da fiscalização, na defesa inicial, no recurso voluntário e na informação adicional a este recurso, não tem o condão de modificar a infração cobrada neste Auto de Infração nem o julgamento da 1ª JF.

Ressaltou que o procedimento fiscal não se resumiu a uma interpretação literal dos Convênios e NCM destacado nas notas fiscais e descrição do produto, visto que desde o início da fiscalização solicitou que o contribuinte indicasse o item dos dispositivos que enquadrava seus produtos considerados isentos, manteve inúmeras reuniões com o representante do contribuinte, discutiu as discordâncias, inclusive elaborou tabela que demonstra itens com NCM e descrição diferentes dos dispostos no Convênio ICMS 01/99, aceitos como isentos tendo em vista o critério de análise da funcionalidade de cada item:

NCM	DESCRIÇÃO	ENQUADRAMENTO
'90189095'	AGRAFT P/ LIGAMENTO 11 X20 MM	Grampos de Blount - NCM 890189095, isento pelo convênio 01/99
'90189099'	ARTHREX COOLCUT MENISCECTOMY, 45.,	Conjunto descartável de circulação assistida, isento pelo convênio 01/99
'90183929'	BOTAO TIGHTROPE SIND CAN TITAN	Placa autocompressão - Ncm 90211020 - isento pelo convênio 01/99
'90183929'	BOTOES TIGHTROPE TITANIO SEMAGULHA (Div. descr.)	Placa autocompressão - Ncm 90211020 - isento pelo convênio 01/99
'90183929'	CANULA COM ROSCA PARCIAL 8.25 MM X 11 CM	Kit Canula - NCM 90183929 - isento de icms convênio 01/99
'90183929'	CANULA IRRIGACAO 6.0MM X 9CM VERMELHAL:7067720	Kit Canula - NCM 90183929 - isento de icms convênio 01/99
'90183929'	CANULA IRRIGACAO 8.25MM X 9CM AZUL L:716574903 -	Kit Canula - NCM 90183929 - isento de icms convênio 01/99
'90183929'	CANULA P/ PARAF. RETROSCREW 6X9	Kit Canula - NCM 90183929 - isento de icms convênio 01/99
'90183929'	CANULA PASSPORT 10 MM I.D. X 2 CM	Kit Canula - NCM 90183929 - isento de icms convênio 01/99
'90183929'	CANULA ROSQ TRANSPARENTE 8.25MM X 9CM	Kit Canula - NCM 90183929 - isento de icms convênio 01/99
'30061090'	CHONDRO-GIDE 40X50MM - MS: 80696930011 (Div. descr.)	Hemostático, isento convênio 01/99
'90189095'	COMPRESSION STAPLE 13I-13L	Grampo de blount - ncm 90189095, isento pelo convênio 01/99
'90189099'	FIO DE ACO MALEAVEL - ARTHREX - MS: 80431780002 (D	Fio maleável sutura - Ncm 90211020 - isento pelo convênio 01/99
'90189099'	FIO DE KIRSCHNER 0.8X300MM	Fio liso de Kirschner - Ncm 90211020 - isento pelo convênio 01/99
'90189099'	FIO K WRIGHT 1.1 MM X 140 MM	Fio liso de Kirschner - Ncm 90211020 - isento pelo convênio 01/99
'90189099'	FIO OSSEO LISO (Div. descr.)	Fio liso de Kirschner - Ncm 90211020 - isento pelo convênio 01/99
'90189099'	GRAMPO AGRAFT	Grampo de Blount - Ncm 90183929, isento pelo convênio 01/99
'90189095'	GRAMPO DE BLOUNT 2.4MM 22 X 22MM L:6508115 VAL:31	Grampo de Blount - Ncm 90183929, isento pelo convênio 01/99
'90189099'	GRAMPO DE COMPRESSAO 13/11L - MS: 000000000000	Grampo de Blount - Ncm 90183929, isento pelo convênio 01/99
'90189095'	GRAMPO PARA LIGAMENTO 3.0X11.1 (Div. descr.)	Grampo de Blount - Ncm 90183929, isento pelo convênio 01/99
'90183929'	KIT DE REPARO TIGHTROPE, SYNDESMOSIS	Placa autocompressão - Ncm 90211020 - isento pelo convênio 01/99
'90189099'	KIT INSTRUMENTAL MEMBROS INFERIORES - MS: 80859	Fixador dinâmico para mão ou pé - NCM 90211020 - isento convênio 01/99
'90183929'	LAMINA DE SHAVER DISSECTOR CU	Kit canula desbridamento - Ncm 90211020 - isento pelo convênio 01/99
'90189099'	LAMINA QUADRIL CONE CUTER 4.20 (Div. descr.)	Kit canula desbridamento - Ncm 90211020 - isento pelo convênio 01/99
'90189099'	MICRO SUTURELASSO RETO	Kit Canula - NCM 90183929 - isento de icms convênio 01/99
'90189099'	MICRO SUTURELASSO RETO (Div. descr.)	Kit Canula - NCM 90183929 - isento de icms convênio 01/99
'90189099'	PARAFUSO CORTICAL EM ACO 4,5 X 20MM - MS: 00000000	Parafuso maleolar - Ncm 90211020 - isento pelo convênio 01/99
'90189099'	PLACA 1/3 TUBO BLOQUEAVEL 3,5X04	Placa com finalidade específica - Ncm 90211020 - isento de icms
'90189099'	PLACA DALL MILES 03 FUIROS	Placa com finalidade específica - Ncm 90211020 - isento de icms
'90189099'	PLACADCP 3,5 ESTREITA 6 FUIROS - MS: 000000000000	Placa com finalidade específica - Ncm 90211020 - isento de icms
'90189099'	PLACA TUBO DHS 135 X 03 FUIROS - MS: 000000000000	Placa com finalidade específica - Ncm 90211020 - isento de icms
'90189099'	PROFEMUR 135 MM DISTAL - MS: 000000000000 (Div. des	Componente femoral - Ncm 90213110 - isento pelo convênio 01/99
'90189099'	PROFEMUR 175MM DISTAL - MS: 000000000000 (Div. des	Componente femoral - Ncm 90213110 - isento pelo convênio 01/99
'90189099'	PROFEMUR 215 MM DISTAL - MS: 000000000000 (Div. des	Componente femoral - Ncm 90213110 - isento pelo convênio 01/99
'90189099'	PROSTOD 07MML:2530084001	Parafuso Maleolar - Ncm 90211020, isento pelo convênio 01/99
'90183929'	SUTURADOR DE MENISCO CINCH L:1185999 VAL:31/03/	Placa autocompressão - NCM 90211020 - isento pelo convênio 01/99
'90189099'	SUTURE LASSO DE 90 GRAUS - MS: 80431780003	Kit Canula - NCM 90183929 - isento de icms convênio 01/99

Destaca que as argumentações são confusas no saneamento do processo, com mudanças constantes no NCM, forma de tributar um mesmo produto, informações infundadas e modificadas à sua conveniência, apresentando documentos sem análise vinculada com o tema em discussão e

desobediência ao resultado de consulta formulada por ela mesma à SEFAZ.

Mantém na íntegra o conteúdo deste Auto de Infração, negando-se atender o despacho do relator.

Em manifestação do contribuinte (fls. 512 a 516), de início reproduz o pedido da diligência e verifica que o autuante informa que o art. 264, XIX do RICMS/BA limita a aplicação do benefício do Convênio ICMS 126/2010 somente *“às saídas dos produtos para uso ou atendimento de deficientes físicos”*, ou seja, o benefício da isenção foi concedido para pessoas nesta situação.

Pontua que o Convênio ICMS 126/2010, *“barra de apoio para portador de deficiência física (NCM 7615.20.00); cadeira de rodas e outros veículos para inválidos (NCM 8713.10.10 e 8713.90.00) e partes e acessórios destinados exclusivamente a aplicação em cadeiras de rodas ou em outros veículos para inválidos (NCM 8714.20.20) aparelhos para facilitar a audição dos surdos, exceto as partes e peças e acessórios (NCM 9021.40.00), e partes e acessórios de aparelhos para facilitar a audição dos surdos (NCM 9021.90.92)”*.

Prontamente discordou integralmente do autuante, reproduziu o Convênio ICMS 126/2010, no qual sustenta não ser autorizativo e, sim, cogente.

Com relação ao art. 264, XLIX do RICMS/BA, afirma que se trata de uma extensão dos benefícios do Convênio ICMS 126/2010 válida somente para o Estado da Bahia, no sentido de atender *“sendo que a manutenção de crédito somente se aplica às entradas de insumos e aos serviços tomados para emprego na fabricação dos produtos de que trata o acordo interestadual”*.

Afirma que no RICMS, se tivesse alguma limitação a isenção trazida pelo citado convênio, o que não está, de toda forma não se aplicaria, tendo em vistas total ilegalidade, pois o Estado não é obrigado a ratificar o Convênio, mas, se o faz, como no caso do 126/2010, não pode, através de uma norma posterior (lei ou decreto), alterar os seus termos, o que só seria possível mediante a edição de novo convênio, procedida na forma determinada pela LC nº 24/75.

Cita lições de doutrinadores (Alcides Jorge Costa, Ricardo Lobo Torres) e entendimento do STF (RE 1.364-2) que resumiu que quaisquer limitações inseridas unilateralmente pelas unidades da Federação quanto a benefício fiscal, configurando afronta à LC 24/1975, pela qual as isenções do ICMS somente *“serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal”*.

Disse que não prosperam as alegações do autuante e reproduz novamente os produtos com a respectiva função e NCMs 9021.10.20 e 9021.1010 para os produtos ora discutidos.

Por fim, ratifica todas as produções feitas, em especial as declarações dos hospitais que atestam que os produtos destacados e discutidos são utilizados em procedimentos cirúrgicos ortopédicos.

Finaliza solicitando a exclusão dos produtos.

Na terceira informação fiscal (fls. 532 a 548), o autuante discorre sobre a incidência do ICMS, cuja exceção é a isenção (art. 150, § 6º) e a interpretação literal prevista no art. 111 do CTN, não podendo considerar isentos produtos que o contribuinte entende sem demonstrar a base técnica e legal, com clara intenção de fugir da tributação de produtos manifestamente tributados.

Reafirma que desde o início da fiscalização interagiu com o contribuinte para identificar a situação dos produtos e enquadramento no Anexo Único do Convênio ICMS 01/99 e na “informação adicional ao recurso voluntário” (fls. 347 a 350) resolveu defender a tese de que TODOS os produtos têm NCM 9021.10.10 ou 9020.10.20 e são isentos (Convênio ICMS 126/2010), juntando *“declarações”*, *“Vídeo de Cirurgia Ortopédica”* e *“diversas Instruções de Uso do Fabricante”*, que não servem de provas, conforme relatório da Diligência anterior (fls. 451 a 508) e notas fiscais de saídas e de entradas, emitidas pelo contribuinte e fornecedores.

Esclarece que estas notas fiscais aqui apresentadas vieram de 6 (seis) diferentes Estados e do Distrito Federal, cujos Regulamentos do ICMS local assim se comportam quanto ao Convênio ICMS 126/2010:

- 1) SÃO PAULO - consta no artigo 6º do seu RICMS, aprovado pelo Decreto nº 45.490, de 30 de novembro de 2000, que “ficam isentas do imposto as operações e as prestações indicadas no Anexo I”. Este Anexo I, no seu artigo 16, define: “(DEFICIENTES - CADEIRA DE RODAS E PRÓTESES) - Operação realizada com os produtos adiante indicados, classificados na posição, subposição ou código da Nomenclatura Comum do Mercosul- NCM (Convênio ICMS-126/10)”, para em seguida listar todos os produtos do citado Convênio
- 2) MINAS GERAIS - O Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, daquele Estado, também no artigo 6º, dispõe que “são isentas do imposto as operações e as prestações relacionadas no Anexo I”. A Parte 2 deste Anexo I indica “ARTIGOS E APARELHOS ORTOPÉDICOS E PARA FRATURAS”, e lista todos os itens do Convênio ICMS 126/2010, diferentemente do que informamos na fl. 466.
- 3) DISTRITO FEDERAL - O RICMS do Distrito Federal foi aprovado pelo Decreto nº 18.955, de 22 de dezembro de 1997. As isenções estão previstas também no artigo 6º, com o seguinte teor: “ficam isentas do ICMS as operações e as prestações indicadas no Caderno I do Anexo I a este Regulamento”. No item deste Anexo I estão listados todos os itens do Convênio ICMS 126/2010, com sua indicação.
- 4) ESPÍRITO SANTO - Através do Decreto n.º 1.090-r, de 25 de outubro de 2002, foi aprovado no ES o seu RICMS. As isenções do ICMS foram indicadas no artigo 5º, pelo qual “ficam isentas do imposto as operações e as prestações a seguir indicadas”. Pelo inciso LX, ficam isentas as “operações com as mercadorias a seguir indicadas, classificadas nos respectivos códigos da NCM, não se exigindo o estorno do crédito referente à entrada da mercadoria (Convênio ICMS 126/10)”. E segue a referida lista.
- 5) RIO GRANDE DO SUL - Aprovado pelo Decreto nº 37.699, de 26 de agosto de 1997, o RICMS do RS prevê as isenções em seu artigo 9º, pelo qual “são isentas do imposto as seguintes operações com mercadorias”. Os produtos listados no Convênio ICMS 126/2010 são citados no inciso XXXIX deste artigo, com a classificação na NBM/SH-NCM.
- 6) PERNAMBUCO - O artigo 8º do Decreto nº 14.876, de 12 de março de 1991, em vigor até 30/09/2017, diz que “as isenções do imposto com relação às operações e prestações serão definidas em convênio homologado conforme o disposto em legislação específica”. Seu Anexo 26, lista todos os produtos constantes do Convênio ICMS 126/2010. O artigo 30º do Regulamento do ICMS em vigor em Pernambuco a partir 01/10/2017, aprovado pelo Decreto nº 44.650/2017, concede “isenção do imposto, nos termos do Anexo 7, sem prejuízo das demais hipóteses previstas neste Decreto e na legislação tributária estadual”. Por sua vez, o artigo 33 deste Anexo 7 aos produtos do Convênio ICMS 126/2010
- 7) RIO DE JANEIRO - O Decreto nº 27.427, de 17 de novembro de 2000, aprovou o Regulamento do ICMS desse Estado. Segundo seu artigo 48, “as isenções serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelo Poder Executivo, conforme o estabelecido em lei complementar federal”. O Manual de Diferimento, Ampliação de Prazo de Recolhimento, Suspensão e de Incentivos e Benefícios de Natureza Tributária da SEFAZ/RJ, aprovado pelo Decreto nº 27.815/2001, cuja última atualização é de 21/07/2020, dispõe o seguinte (http://www.fazenda.rj.gov.br/sefaz/faces/menu_structure/servicos). Artigos e aparelhos ortopédicos e para fraturas. Convênio ICMS 126/2010. Inexigibilidade de estorno de crédito; Isenção. Prazo indeterminado.

Salienta que os entes da Federação aderiram ao Convênio ICMS 126/2010, e não procede a alegação de que o RICMS/BA incorre em erro ao limitar o alcance do Convênio ICMS 126/2010.

Depois porque estes definitivamente não se enquadram nos itens do Convênio ICMS 26/2010. Vejamos, por relevância dos produtos na infração.

PONTEIRA COOLCUT E FLIPCUTTER

Disse que quem organizar as tabelas que constam das fls. 11 a 147, com ajuda das planilhas no CD

à fl. 148, vai perceber que o contribuinte alternou o uso da NCM da ponteira coolcut, cujo valor na infração corresponde a cerca de 75% do total, da seguinte forma:

- a) De 02/01/2014 a 28/11/2014 – 9018.90.99 (Instrumentos e aparelhos para medicina, cirurgia, odontologia e veterinária, incluindo os aparelhos para cintilografia e outros aparelhos eletromédicos, bem como os aparelhos para testes visuais; / outros)
- b) De 01/12/2014 a 29/04/2016 – 9021.10.10 (Artigos e aparelhos ortopédicos, incluindo as cintas e fundas 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 deficiências ou enfermidades, que se destinam a ser transportados a mão ou sobre as pessoas ou a serem implantados no organismo; / Artigos e aparelhos ortopédicos ou para fraturas; / Artigos e aparelhos ortopédicos.)
- c) De 02/05/2016 a 29/07/2016 – 9018.90.99
- d) De 01/08/2016 a 31/12/2017 – 9021.10.10

Ou seja, houve alternância pela tributação e não tributação do produto.

Informa que antes disto, em 12/12/2013, o contribuinte, como dito no relatório da Diligência, formulou consulta à SEFAZ a respeito deste produto, indicando que a NCM seria 9021.10.10 (fls. 471 a 473), cujo resposta é de que a ponteira coolcut, segundo a DITRI, *“não são alcançados pelo benefício da isenção do imposto de que trata o RICMS-BA/12, no seu art. 246, inciso XLIX (Conv. ICMS 126/10, cláusula primeira, inciso IV, alínea “b”, item 1), devendo sofrer tributação normal”*. (grifos nossos)

Quanto a Soluções de Divergências da Coordenação Geral de Tributação (COSIT) nº 98.030 e 98.033 (fl. 158), ressalta que à Tabela TIPI, na Nota 6 do Capítulo 90, indica:

Na acepção da posição 90.21, consideram-se “artigos e aparelhos ortopédicos”, os artigos e aparelhos utilizados:

- seja para prevenir ou corrigir determinadas deformidades corporais;
- seja para sustentar ou manter partes do corpo na sequência de uma doença, de uma operação ou de uma lesão.

Em seguida, que o desdobramento “Artigos e aparelhos ortopédicos e para fraturas”, para concluir que *“com base nos termos da Nota 6 do Capítulo 90, o artigo sob consulta inclui-se o item 90.21.10.20, dando total garantia e isenção de ICMS e demais impostos dos produtos supracitados (ponteira coolcut e flipcutter)”*, mas que a Nota 6 do Capítulo 90 se refere à NCM 9021.10.10, conforme Convênio ICMS 126/2010 a seguir, e não ao 9021.10.20:

IV - próteses articulares e outros aparelhos de ortopedia ou para fraturas: a) próteses articulares:

...

1. artigos e aparelhos ortopédicos, 9021.10.10;

Sendo assim, de nada serviu sua explicação.

Assevera nas fls. 515 e 516 que o contribuinte afirma ser esta mesma classificação (9021.10.20) para os produtos aqui discutidos.

Aponta que os fornecedores da PONTEIRA COLCULT de Rio Grande do Sul, Rio de Janeiro e Pernambuco consideram ser a NCM iniciada em 9018, e tributa este produto nas saídas, conforme já vimos. O de Minas Gerais utilizou primeiramente a iniciada em 9018 e depois a 9021.10.10, mas também destacou o ICMS nas saídas.

Já os fornecedores do FLIPCUTTER de São Paulo e Rio Grande do Sul sempre usaram a NCM iniciada em 9018, com tributação, sendo que o de Minas Gerais alternou da mesma forma do produto anterior, utilizando a NCM 9018 e depois o 9021.10.20, mas destacou o ICMS nas saídas.

Aproveita a Solução de Divergência COSIT nº 98.033 (cópia anexa) citada pelo contribuinte para,

mais uma vez, demonstrar que tanto a ponteira coolcut como o flipcutter são tributados. Esta Solução, de 28/08/2017, tratou do produto “*botão ovalado de titânio montado com sutura não absorvível, para procedimento cirúrgico de ligamentoplastia*”.

Diz que no item 11 está descrito que o texto da posição 90.21 do Sistema Harmonizado é assim descrito: “*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*”.

Assinala que o item seguinte descreve que as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh) referentes à segunda parte da posição 90.21, ou seja 9021.10.20, explicam: “*Fls. 3 3 II.- TALAS, GOTEIRAS E OUTROS ARTIGOS E APARELHOS PARA FRATURAS. Os artigos e aparelhos para fraturas destinam-se quer a imobilizar as partes do corpo atingidas (para permitir sua extensão ou proteção), quer a reduzir as fraturas. São igualmente utilizados no tratamento das luxações e de outras lesões articulares*”. Desta forma, segundo o item 13, “*as Nesh explicam que tanto os artigos e aparelhos utilizados para imobilizar as partes do corpo atingidas, quanto os utilizados na redução de fraturas e no tratamento das luxações e de outras lesões articulares são considerados ‘artigos e aparelhos para fraturas’*”.

Frisa que se valeu também da Solução de Divergência COSIT nº 98.435, de 06/10/2017, (cópia anexa) para fulminar a aspirações do contribuinte, que tratou do “*dispositivo destinado à fixação de sutura ao tecido ósseo ... para utilização em procedimentos cirúrgicos, a fim de tratar lesões articulares, luxações, fraturas, etc*”. Diz o item 9 que “*o consulente sugere que a âncora de sutura ortopédica classifica-se na segunda parte da posição 90.21: ‘talas, goteiras e outros artigos e aparelhos para fraturas’*” (9021.10.20).

No item seguinte há a repetição dos termos do item 12 da Solução nº 98.033, mas com mais detalhes esclarecedores, a saber: *II.- TALAS, GOTEIRAS E OUTROS ARTIGOS E APARELHOS PARA FRATURAS*

Os artigos e aparelhos para fraturas destinam-se quer a imobilizar as partes do corpo atingidas (para permitir sua extensão ou proteção), quer a reduzir as fraturas. São igualmente utilizados no tratamento das luxações e de outras lesões articulares.

Ou seja, o que se conclui que produtos para serem classificados na NCM 9021.10.20 devem ser destinados à fixação em pacientes, para imobilizar os membros ou servir de suporte para acomodação de enfermos, enquanto as especificações técnicas (fl. 401), a ponteira coolcut é “um material de uso médico, utilizada como **acessório** em Sistema Eletrocirúrgico de Procedimento Ortopédico – OPES, para processos cirúrgicos artroscópicos ..., com a finalidade de **auxiliar** no procedimento artroscópico”. Com o uso dessa ponteira (fl. 402), são realizados procedimentos para a reconstrução ou reparação do tecido injuriado, bem como para secção, abrasão, modificação e coagulação de tecido mole e hemóstase do tecido sanguíneo (estancar uma hemorragia).

Destaca que o FLIPCUTTER, segundo a Arthex (fl. 412), “é um pino guia e alargador que permite a criação de soquete minimamente invasivo de dentro para fora”. Em suma, tem a “finalidade de **perfuração de túneis** transósseos quando necessários na tíbia e/ou fêmur” (fl. 414 v), portanto um instrumento auxiliar nos processos cirúrgicos.

Pergunta: Dizer que estes dois **instrumentos cirúrgicos** atendem à classificação da NCM 9021.10.20? Como posso utilizar a ponteira coolcut e o flipcutter para fixação em pacientes, ou imobilizar os membros ou servir de suporte para acomodação de enfermos? Na verdade, esta insistência do contribuinte em querer considerar isentos esses produtos poderia ser rechaçada sem tantas explicações técnicas somente utilizando o final da descrição da NCM iniciada em 9021:

Artigos e aparelhos ortopédicos, incluindo as cintas e fundas 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 deficiências ou enfermidades, que se destinam a ser transportados a mão ou sobre as pessoas ou a serem implantados no organismo.

Como será possível um paciente transportar à mão ou sobre ele ou receber como implante aparelhos que são auxiliares na realização de procedimentos cirúrgicos ortopédicos, como a ponteira coolcut e o flipcutter?

FIO GUIA E PINO DE BROCA: Com a mesma organização das tabelas que constam das fls. 11 a 147, vamos visualizar que o contribuinte alternou, para o fio guia, o uso das NCM 9018.90.99 e 9021.10.20. Com relação ao pino de broca, só houve a utilização da NCM 9021.10.20. Nestes casos, mais uma vez fica demonstrada a incerteza da classificação dos produtos para o fio guia. Como foi dito no relatório da Diligência, na sua defesa inicial o contribuinte acusou que para estes dois itens as NCM corretas seriam 9021.10.10, 9021.10.20 ou 9021.10.91, mas manteve a suposta isenção nos termos do Convênio ICMS 01/99.

No Recurso Voluntário o mesmo manteve esta posição, mas, surpreendentemente, encaminhou “informação adicional ao recurso voluntário” dizendo que estes itens “estão isentos, conforme Convênio ICMS 126/2010”, porém não indicou qual a NCM que se enquadraria cada produto, postulando que são classificados com a NCM 9021.10.20 (fls. 515 e 516), mas os fornecedores do fio guia e do pino de broca de São Paulo, Distrito Federal, Minas Gerais e Espírito Santo utilizaram a NCM 9018.90.99, com a consequente tributação, cuja Soluções de Divergência COSIT nºs 98.033/17 e 98.435/17, concluiu que tais produtos não são isentos, pois descrevem que na NCM 9021.10.20 são classificados os artigos e aparelhos para fraturas destinados a imobilizar as partes do corpo atingidas, reduzir as fraturas e ao tratamento das luxações e de outras lesões articulares.

Diz que a Lei nº 98.435/17 que eles podem ser fixados no paciente ou ser adaptados a uma cama ou a uma mesa ou a um outro suporte, bem como serem introduzidos no corpo pelos cirurgiões para manter justapostas as duas partes de um osso quebrado ou para o tratamento semelhante de fraturas. Tais afirmações se coadunam com a própria descrição da NCM iniciada em 9021, que relaciona os artigos e aparelhos ortopédicos, as talas, goteiras e outros artigos e aparelhos para fraturas, os artigos e aparelhos de prótese, aparelhos para facilitar a audição dos surdos e outros aparelhos para compensar uma deficiência ou uma incapacidade, cujas características são “*serem transportados à mão ou sobre as pessoas ou a serem implantados no organismo*”.

Destaca também da Solução de Consulta COSIT nº 98.244, de 14/09/2018 (cópia anexa). Esta Solução tratou de um kit cirúrgico composto justamente por **fio guia em aço inoxidável, broca para acesso vertebral em aço inoxidável** com cabo em alumínio, cânula aplicadora de cimento ósseo em aço inoxidável com cabo em alumínio, entre outros itens.

No item 5 o Relator de piso indica que:

a mercadoria sob consulta é um conjunto de instrumentos utilizados em procedimentos médicos de cifoplastia por balão, que é “realizado para tratar ou estabilizar fraturas, recuperar a altura e reduzir deformidades devido à compressão do corpo vertebral”. Os instrumentos em análise “permitem acesso, formando passagem e cavidade para a recuperação do corpo vertebral”. (grifos nossos)

No item 7, ele conclui que “*dessa forma, a mercadoria se classifica na posição 90.18, dentre os instrumentos e aparelhos para medicina*”. Como se trata de um conjunto de instrumentos que podem ser classificados em mais de um subitem da NCM iniciada em 9018, “*a mercadoria classifica-se na posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração*”, completa o item 7. Por este motivo, a mercadoria foi classificada na NCM 9018.90.99.

Argumenta que os fios guias, conforme especificações técnicas de um de seus fabricantes (fls. 194 e 200) são **instrumentais** especialmente projetados **para assistir ao médico cirurgião** em procedimentos cirúrgicos ortopédicos, cuja finalidade, segundo a Implanfix, é “*a perfuração óssea e guiar os Implantes Canulados e ainda auxiliando o médico cirurgião*” ou, de acordo com a Smith & Nephew, “*a utilização em cirurgias ortopédicas para a condução de instrumentos e implantes por um trajeto previamente determinado*”.

Salienta que o pino de broca tem atuação semelhante ao fio guia, pois, segundo seu fabricante Arthrex (fl. 389) são **instrumentais** que facilitam a preparação e maior flexibilidade na colocação do soquete femoral. Diz também que o pino de broca (fls. 390 v) é um instrumento para perfuração utilizado em técnicas cirúrgicas artroscópicas com a finalidade de perfuração de soquetes femorais.

Pelas suas características (instrumentos de auxílios em cirurgias ortopédicas), sustenta que estes dois produtos jamais poderiam ser implantados no organismo de um paciente, muito menos serem fixados em um doente, adaptados a uma cama ou a uma mesa ou a um outro suporte ou transportados à mão ou sobre as pessoas enfermas. São instrumentos, repito, de auxílio na realização de procedimentos cirúrgicos ortopédicos.

KIT TREFINA E LÂMINA DE SERRA E SISTEMA DE SERINGA: Pondera que as NCM utilizadas pelo contribuinte na indicação do kit trefina variaram entre a 9018.90.99, até 05/12/2014, passando para ou 9021.10.10 ou 9021.10.20 até 23/11/2017. Para a lâmina de serra o uso das NCM 9018.90.99 e 9021.10.10 foram alternadas até o final de 2015, passando a usar somente esta última.

Relembra que o autuado nos afirmou que o kit trefina e a lâmina de serra não são isentos e na defesa inicial não os citou. Na sua última manifestação (fls. 515 e 516), cita as descrições de ambos os produtos e diz que têm as NCM 9021.10.20 e 9021.10.10, respectivamente.

Disse que segundo o fabricante Implanfix (fls. 423) o kit trefina “*auxilia em tratamento cirúrgico das lesões osteocondrais do joelho, sendo composto por instrumentos do tipo Trefina cortantes e com um tubo transparente auxiliar*”. Então, como podemos afirmar que este produto, tratando-se de um instrumento de auxílio em cirurgias, pode ser implantado no organismo de um paciente, ou ser fixado em um doente, ou adaptado a uma cama ou a uma mesa ou a um outro suporte ou transportado à mão ou sobre pessoas enfermas?

Salienta que a lâmina de serra, cuja NCM informada pelo contribuinte é 9021.10.10 (...artigos e aparelhos ortopédicos), é usada, segundo o fabricante Arthrex (fl. 418 v), para ressecção óssea e são ideais para cortar enxertos. Ela é usada com os motores fabricados por este mesmo fabricante, cuja foto está na mesma fl. 418 v.

Assevera que a Solução de Consulta nº 98.141 da mesma COSIT (cópia anexa) traz como assunto o “*equipamento ergonômico para uso individual que redistribui de forma inteligente a carga exercida sobre o corpo do usuário*”, cujo NCM é 9021.10.10. No item 4 está repetida descrição da NCM iniciada em 9021. No item seguinte está a mesma citação sobre Nota 6 do Capítulo 90 da Tabela TIPI que o contribuinte fez à fl. 158, já mencionada. E, no mesmo item 4, acrescenta o exemplo citado na mencionada Nota:

Os artigos e aparelhos ortopédicos incluem o calçado ortopédico e as palmilhas especiais, concebidos para corrigir afecções ortopédicas do pé, contanto que sejam 1º) fabricados sob medida ou 2º) fabricados em série, apresentados por unidades e não por pares, e concebidos para se adaptarem indiferentemente a cada pé.

Aproveita para citar no item 5 outro exemplo:

Os aparelhos de correção para escoliose e desvio do tronco, bem como os coletes e cintas medicocirúrgicos (incluindo algumas cintas antiptóticas) caracterizados...

Resume que jamais pode afirmar que uma serra de ressecção óssea serve para prevenir ou corrigir determinadas deformidades corporais ou para sustentar ou manter partes do corpo de uma pessoa. Muito menos para ser transportada a mão por um paciente ou sobre ele ou a ser implantada no organismo de qualquer pessoa.

Após todas estas análises, concluiu que a ponteira coolcult, o flipcutter, fio guia, o pino de broca, o kit trefina e a lâmina de serra não podem ser classificados na NCM iniciada em 9021, portanto não são isentos do ICMS pelo Convênio ICMS 126/2010, cuja NCM correta é iniciada em 9018, nenhum deles atende aos critérios de NCM e descrição do Anexo Único do Convênio ICMS 01/99, que nenhum é instrumento para cirurgia, mas tão-somente para serem implantados em pacientes.

Em suas conclusões, reitera que, mais uma vez, ficou demonstrado que os produtos alegados pelo contribuinte como isentos não atendem aos termos do Convênio ICMS 126/2010, especialmente pelos seguintes motivos:

- a) Alternância de enquadramento nos Convênios ICMS 01/1999 e 126/2010, com indicação de NCMs diferentes contidas em um mesmo Convênio.
- b) Fornecedores, inclusive fabricantes (capacitados para realizar a correta classificação fiscal de mercadorias), do contribuinte de seis Estados e do Distrito Federal, entes da Federação que aderiram completamente ao Convênio ICMS 126/2010, tratam estes produtos como tributáveis;
- c) O Parecer da DITRI sobre consulta a respeito das ponteiras coocult, item que representa cerca de 75% da infração, conclui que elas não são isentas.
- d) As NCM citadas não podem ser utilizadas pelos produtos que ele considera isentos, por não atenderem à descrição tanto da NCM 9021.10.10 como da 9021.10.20 (aparelhos ou instrumentos de apoio à cirurgia ortopédica), e não para *“prevenir ou corrigir determinadas deformidades corporais, nem para sustentar ou manter partes do corpo na sequência de uma doença, de uma operação ou de uma lesão”* (9021.10.10) ou para *“imobilizar as partes do corpo atingidas (para permitir sua extensão ou proteção), quer a reduzir as fraturas, ou igualmente utilizados no tratamento das luxações e de outras lesões articulares”* (9021.10.20).
- e) Resultados das Soluções de Divergências da COSIT nºs 98.033 e 98.435 e da Solução de Consulta nº 98.141 da mesma COSIT contêm elementos suficientes para confirmar que os produtos comercializados pelo contribuinte não podem ser enquadrados na NCM iniciada em 9021.
- f) A classificação correta dos produtos que o contribuinte alega serem isentos deve ser na NCM iniciada em 9018, pois se tratam de *“instrumentos e aparelhos para medicina, cirurgia”*, tomando por base, inclusive, o que menciona a Solução de Consulta COSIT nº 98.244/2018.

Sendo assim, em termos conclusivos e definitivos sobre o assunto tela, repete pela manutenção na íntegra o conteúdo deste Auto de Infração.

No dia 30/04/2021 (fl. 574), a 2ª CJF converteu o processo diligência, para coordenação do CPAF cientificar o sujeito passivo (patronos da recorrente) da última informação fiscal (dando cópia do documento referendado), concedendo prazo de 10 (dez) dias para se manifestar, caso queira.

Nas fls. 580 a 588, apresenta manifestação reapresentando os argumentos de que:

- a) O Convênio ICMS 126/10 instituiu a isenção do ICMS sobre as operações de mercadorias relacionadas a artigos e aparelhos ortopédicos, desde quando estejam incluídos no código nº 9021.10.10, bem como artigos e aparelhos para fraturas incluídos no código nº 9021.10.20, da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias – Sistema Harmonizado – NBM/SH.
- b) A Nota 6 do Capítulo 902 indica que os aparelhos utilizados para sustentar ou manter partes do corpo na sequência de uma doença, de uma operação ou de uma lesão, na aceção da posição 90.21, são considerados artigos e aparelhos ortopédicos;
- c) O Estado da Bahia é signatário do Convênio, se aplicando aos produtos nele enquadrados (isenção do ICMS) não podendo estabelecer limitação a norma isentiva, salvo mediante edição de um novo convênio, nos termos da LC nº 24/75;
- d) Contesta o entendimento da fiscalização de que os produtos autuados não atendem a descrição das NCMs 90.21.10.10 ou 90.21.10.20 por serem aparelhos ou instrumentos de apoio à cirurgia ortopédica (Nota 6 do Capítulo 90, conforme Consultas COSIT nºs 98.435, 98.033, 98.244 e 98.141 no intuito de demonstrar o quanto alegado;
- e) Os itens PINO DE BROCA ACL TIGHTROPE 4MM X 406MM, BROCA CANULADA 7MM, FIO GUIA – K - WIRE PASSING GUIDE PIN 1.1 MM são utilizados para sustentar e reparar partes do corpo na sequência de uma operação, sendo implantados diretamente no corpo humano, se enquadram na fundamentação trazida pelo preposto fazendário em sua manifestação,

demonstrando o equívoco da autuação na manutenção destes itens.

Reapresenta os argumentos quanto a Nota 6, no enquadramento da PONTEIRA COOLCUT e FLIPCUTTER, usados em cirurgias de correção de deformidades ortopédicas, e documentos (DOCS 01 a 05), que demonstram a utilização e funcionalidade dos itens autuados, através de vídeos e de exposição de documentos ocorridos na última sessão de julgamento realizada, bem como Declarações de Hospitais do Estado da Bahia (Hospital COT; Hospital PORTUGUÊS, Hospital UNIMED FEIRA DE SANTANA e Hospital AEROPORTO), informando a utilização dos itens PONTEIRA COOLCUT; PINOS DE BROCA; FIOS GUIAS; FLIPCUTTER; KIT TREFINA e LÂMINA DE SERRA, exclusivamente nos procedimentos cirúrgico-ortopédicos, enquadrados nas NCMs 90.21.10. 20 e 90.21.10.10, cujas normas isentivas (art. 264, XLIX do RICMS/BA) encontra-se em desconformidade com o ordenamento jurídico pátrio, não podendo restringir o benefício fiscal instituído por Convênio.

Afirma ser inconcebível o entendimento do preposto fazendário no sentido de que os itens aqui discutidos jamais poderiam prevenir ou corrigir determinadas deformidades corporais ou sustentar ou manter partes do corpo na sequência de uma operação, não podendo desconsiderar as provas apresentadas de que são instrumentos utilizados em procedimentos cirúrgicos abarcados pelo Convênio ICMS 126/2010, como demonstrado em diversas oportunidades de manifestação.

O autuante, na quarta informação fiscal (fls. 598 a 601), observa que o contribuinte volta a fazer menção à Nota 6 do Capítulo 90 da TIPI, a NCM 9021 sem considerar o Parecer da DITRI e Soluções de Divergências ou Consulta da Coordenação Geral de Tributação (COSIT), fazendo alusão aos produtos autuados e declaração de hospitais do Estado da Bahia, diferenciando produto para ser “IMPLANTADO” no organismo do paciente, conforme prevê a descrição da NCM iniciada em 9021 e utilização em procedimentos, observando o disposto no art. 264, XLIX do RICMS/BA, cujas “desconformidade” não interfere nos elementos de provas de que juntou nem nas análises, que concluem que os produtos aqui tratados NÃO SÃO ISENTOS.

Nas fls. 606/611, consta nova manifestação do contribuinte, afirmando que autuante se apega em uma análise literal da NCM 9021, desconsiderando a Nota 6 do Capítulo 90, para considerar os artigos e aparelhos ortopédicos utilizados para sustentar ou manter partes do corpo na sequência de uma doença, **de uma operação** ou de uma lesão, o que, abarca também os instrumentos de apoio à cirurgia ortopédica, conforme os itens autuados, a exemplo da decisão do Ac. CJF A-0084-11/21-VD, que reconheceu a isenção não restrita a definição gramatical e, sim, para alcançar os fatos sociais. Reafirma que todas as operações discutidas são isentas de ICMS com base no Convênio ICMS 126/2010.

Subsidiariamente, anexa complemento da manifestação, fls. 614/622, trazendo novamente as argumentações de que os produtos ora discutidos são partes importantes para realização de procedimentos cirúrgicos ortopédicos, e que sem eles não ocorreria a cirurgia de implantes de placas, parafusos, fixação de enxertos, sendo todos enquadrados no Convênio ICMS 126/2010.

Pontua que os hospitais não os têm no seu estoque, pois é por isso que os mesmos programam as cirurgias, sendo requisitados, posteriormente, todo o material necessário, submetendo os materiais à aprovação dos Planos de Saúde, estes são comprados exclusivamente para aquele paciente a ser operado, assim, somente depois desta aprovação, o fornecedor fatura para o Hospital ou o faz diretamente para o Plano de Saúde. A cirurgia só é marcada depois que o material é faturado e entregue, tendo que constar na Nota Fiscal as seguintes informações:

- a) Descrição dos materiais solicitados
- b) Nome do Hospital;
- c) Nome do Paciente;
- d) Nome do Plano de Saúde;

Para comprovar este procedimento, segue em anexo as seguintes Notas Fiscais nºs: 143078; 134549; 50689; 141428; 132799; 150839 e 147631, fls. 624/635

Visando uma melhor compreensão, juntou algumas imagens dos materiais (Ponteira Coolcut; Fio Guia; Pino de Broca; Flipcutter; Kit Trefina; Seringa Dupla e Lâmina de Serra), sendo utilizados em procedimentos cirúrgicos ortopédicos, justificando as suas reais importâncias na realização de implante ou enxerto, atuando dentro do corpo humano, fls. 616/619. Também anexou, nas fls. 636/637, 4 procedimentos cirúrgicos ortopédicos onde demonstraram claramente a real finalidade de cada material: “1 - Vídeo: Demonstra um procedimento cirúrgico ortopédico utilizando o KIT Trefina; 2 - Vídeo: Demonstra um procedimento cirúrgico ortopédico utilizando a Lâmina de Serra; 3 - Vídeo: Demonstra um procedimento cirúrgico ortopédico utilizando, a Ponteira CoolCutt; o Flipcutter; o Fio de Guia, LCP; 3 - Vídeo: Demonstra um procedimento cirúrgico ortopédico utilizando a Seringa Dupla – ACP”.

Sustenta se tratar de materiais e acessórios médico cirúrgico importantíssimos para a realização de implantes e enxertos ortopédicos e não procede a afirmação de que se fossem “destinados a serem transportados à mão ou sobre as pessoas ou a serem implantados no organismo” (fl.598).

Transcreve toda a construção dos NCMs (9021.10.10 e 9121.10.20), que enquadram “instrumentos e aparelhos médico-cirúrgicos; suas partes e acessórios”, fls. 620/621 e destaca que fica bem claro que o Grupo “90”, trata de instrumentos e aparelhos médico-cirúrgicos; suas partes e acessórios. Já o Subgrupo “9021”, trata de Artigos e aparelhos ortopédicos, incluindo as cintas e fundas (ligaduras) médico-cirúrgicas. Como se pode ver, ele inclui a cintas e fundas (ligaduras), mas, em momento algum exclui instrumentos e aparelhos médico-cirúrgicos; suas partes e acessórios.

Pelo que foi demonstrado nas provas trazidas a este PAF, a Ponteira CoolCutt; Fio Guia; Pino de Broca; FlipCutter; Lâmina de Serra; Kit Trefina, são todos materiais e acessórios utilizados exclusivamente para procedimentos cirúrgicos ortopédicos para fraturas ou lesões, todos dentro do corpo humano, sem os quais não seria possível realizar um implante ou enxerto, e por esta razão, estão todos devidamente enquadrados no Convênio ICMS 126/2010.

Assevera que, considerando-se a modernidade e os avanços tecnológicos ocorridas nos procedimentos cirúrgicos ortopédicos, considerando-se que os materiais e acessórios utilizados estão vinculados a realização de um implante ou de um enxerto. Concluiu que o Auto de Infração é Parcialmente Procedente, devendo-se excluir da infração os materiais (Ponteira Coolcut; Fio Guia; Pino de Broca; Flipcutter; Kit Trefina; Seringa Dupla e Lâmina de Serra).

Em 19/05/2022 a 2ª CJF apresentou um relato dos fatos e converteu o processo em diligência à PGE/PROFIS no sentido de requisitar parecer acerca dos produtos objeto da autuação cujas NCMs constam nos Convênios ICMS 01/1999 e 126/2010.

No Parecer PGE 2022.130.721-0 (fls. 644/649/v), após apreciação do pedido afirmou que não há como abarcar todas as situações sobre o tema no que concerne a isenção, mas pode se fixar algumas premissas, de acordo com a doutrina e jurisprudência a exemplo da apreciação no RESp 14.400/SP/1991, quanto a interpretação do disposto no art. 111, II do CTN (outorga de isenção).

No caso do Convênio ICMS 01/1999, que concede isenção às operações com equipamentos e insumos destinados a prestação de serviço de saúde, caracteriza como isenções mistas que deve ser submetido a uma dupla filtragem: Isenção objetiva (coisa/produto) e subjetiva (pessoa do contribuinte).

Discorre sobre os produtos em questão (Ponteira Coolcut; Flipcutter; Kit Trefina; Lâmina de Serra; Fio Guia; Broca), conforme descrições na rede mundial de computadores e conclui que:

Tendo em vista as decisões oscilantes sobre o tema, não há como se estabelecer uma regra padrão para análise destas questões, devendo o julgador, dentro duma análise de razoabilidade, buscar a similaridade e finalidade precípua dos produtos o devido norte para o deslinde da aplicação da dupla identidade, utilizando-se, outrossim como reforço, a verificação da especialidade médica do destinatário dos bens, como, por exemplo, uma clínica médica.

A Secretaria do CONSEF, em despacho de fl. 651, redistribuiu este processo para esse relator em função do afastamento do Conselheiro José Raimundo Oliveira Pinho.

Registrada a presença da representante Sr. Antonio de Albuquerque Paixão na sessão de videoconferência, que exerceu o seu direito regimental de sustentação oral em defesa do contribuinte.

VOTO

O Auto de Infração acusa o contribuinte de ter deixado de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, julgado totalmente procedente pela 1ª JF.

Na decisão recorrida foi apreciado a alegação de que houve classificação de NCM indevida dos produtos nos documentos fiscais emitidos (Fios Guias, Pino de Broca, Ponteira Coolcut e Flipcutter) ao invés das corretas que seriam as NCMs 9021.10.10, 9021.10.20 e 9021.10.91, mas que embora indiquem NCM's que constam nos Convênios ICMS 01/99 e/ou 126/10, *"as descrições constantes nos documentos fiscais não correspondem àquelas contidas na norma específica, ficando afastada sua aplicabilidade à isenção pretendida pelo defendente"*.

No Recurso Voluntário interposto e manifestações acerca de diversas diligências realizadas, o recorrente juntou cópia dos Convênios ICMS 01/1999 e 126/2010, descritivos de utilização dos produtos objeto da autuação, filmes de procedimentos cirúrgicos que são utilizados os produtos, publicações técnicas dos fabricantes, notas fiscais de entradas e saídas emitidas pelo estabelecimento autuado e por fornecedores para tentar provar que os produtos são isentos.

De um modo geral, o recorrente apresenta três alegações a serem consideradas:

- i) Que indicou NCMs incorretas dos produtos nas notas fiscais emitidas;
- ii) Que o benefício fiscal dos mencionados Convênios (ICMS 01/1999 e 126/2010) *"alcança toda a etapa de circulação das mercadorias, ortopédicas, desde a sua entrada até a destinação final"*.
- iii) Em manifestação posterior de adição ao Recurso Voluntário incluiu os produtos SISTEMA SERINGA DUPLA ARTHREX; KIT TREFINA P/TRANS CART e LÂMINA DE SERRA 300 SAGITAL com a NCM 9021.10 isentas pelo Convênio ICMS 126/2010.

O autuante na informação fiscal inicial, atendimento a diligências determinadas pela 2ª CJF, contestou as alegações defensivas e recursivas, apresentando documentos fiscais emitidas pelo estabelecimento autuado, fornecedores e descritivos dos produtos pelos fabricantes, afirmando de um modo geral em relação aos produtos objeto da autuação:

- a) Foram tributadas (ICMS e IPI) pelos fornecedores e creditado (ICMS) pelo autuado, não preenchendo os requisitos do benefício fiscal dos Convênios citados;
- b) O benefício fiscal se aplica aos produtos relacionados no Anexo Único do Convênio que são implantados no paciente e não contemplam os utilizados em procedimentos cirúrgicos;
- c) A empresa alternou indicação de NCM em um mesmo produto no período fiscalizado.

No Parecer PGE 2022.130.721-0 foi opinado que no que concerne a isenção de equipamentos e insumos destinados a prestação de serviço de saúde, deve ser levado em consideração as características da isenção objetiva (coisa/produto) e subjetiva (pessoa do contribuinte), em cada caso, não podendo ser generalizado.

Feitas estas considerações iniciais, reproduzo abaixo as normas invocadas pelas partes como aplicáveis ou não as operações objeto da autuação.

CONVÊNIO ICMS 01/1999: *Concede isenção do ICMS às operações com equipamentos e insumos destinados à prestação de serviços de saúde.*

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

Cláusula segunda. Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a não exigir o estorno de crédito fiscal de que trata o artigo 21 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996.

Cláusula terceira A fruição do benefício previsto neste convênio fica condicionada:

I - 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;

II - a que a operação esteja contemplada com a desoneração das contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, relativamente o item 73 do Anexo Único deste convênio.

CONVÊNIO ICMS 126/2010: *Concede isenção do ICMS às operações com artigos e aparelhos ortopédicos e para fraturas e outros que especifica.*

I - Cláusula primeira. *Ficam isentas do ICMS as operações com as mercadorias a seguir indicadas com respectivas classificações da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM:*

...

IV - próteses articulares e outros aparelhos de ortopedia ou para fraturas:

a) próteses articulares:

- 1. femurais, 9021.31.10;*
- 2. mioelétricas, 9021.31.20;*
- 3. outras, 9021.31.90;*

b) outros:

- 1. artigos e aparelhos ortopédicos, 9021.10.10;*
- 2. artigos e aparelhos para fraturas, 9021.10.20;*

c) partes e acessórios:

- 1. de artigos e aparelhos de ortopedia, articulados, 9021.10.91;*
- 2. outros, 9021.10.99;*

V - partes de próteses modulares que substituem membros superiores ou inferiores, 9021.39.91;

VI - outras partes e acessórios, 9021.39.99;

Art. 264. *São isentas do ICMS, podendo ser mantido o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações ou prestações:*

Redação originária, efeitos até 18/11/21:

*XXIV - as entradas decorrentes de importação e as saídas de equipamentos e insumos destinados à prestação de serviços de saúde, indicados no anexo único do **Conv. ICMS 01/99**, observadas as condições previstas no referido acordo interestadual;"*

*XLIX – as saídas dos produtos para uso ou atendimento de deficientes físicos indicados no **Conv. ICMS 126/10**, sendo que a manutenção de crédito somente se aplica às entradas dos insumos e aos serviços tomados para emprego na fabricação dos produtos de que trata o acordo interestadual;*

Pelo exposto, a apreciação dos argumentos apresentados, serão feitos por produtos e adequação a norma aplicável, considerando as provas acostadas aos autos.

PONTEIRA COOLCUT. Serve para corte/ressecção de tecidos, cauterização/coagulação sanguínea em cirurgias ortopédicas. Facilita a inserção tanto de cânulas em operação quanto de tecidos subcutâneo e são utilizadas em conjunto com o Sistema Eletro cirúrgico de Procedimento Ortopédico – registro da ANVISA 80023450043 (descritivo do autuado – fl. 157).

O recorrente afirma que o Grupo 90 da TIPI trata de instrumentos e aparelhos cirúrgicos; suas partes e acessórios e o produto (Ponteira Coolcut) se enquadra no Sub grupo 9021 por ser “materiais e acessórios utilizados exclusivamente para procedimentos cirúrgicos ortopédicos para fraturas ou lesões, todos dentro do corpo humano...” (fl. 621)

Por sua vez o autuante reconhece que a Ponteira Coolcut facilita a inserção de cânulas em operação cirúrgicas, mas não se destina a “prevenir ou corrigir determinadas deformidades corporais”, nem “para sustentar ou manter partes do corpo na sequência de uma doença, de uma operação ou lesão”.

90.21	<i>Artigos e aparelhos ortopédicos, incluindo as cintas e fundas 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.</i>
9021.10	<i>Artigos e aparelhos ortopédicos ou para fraturas</i>
9021.10.10	<i>Artigos e aparelhos ortopédicos</i>
9021.10.20	<i>Artigos e aparelhos para fraturas</i>
9021.10.9	<i>Partes e acessórios</i>
9021.10.91	<i>De artigos e aparelhos de ortopedia, articulados</i>
9021.10.99	<i>Outros</i>

Pelo exposto, constato que o Convênio ICMS 126/2010 contempla isenção de produtos com NCM 9021: próteses articulares e outros aparelhos de ortopedia ou para fraturas (próteses articulares, artigos e aparelhos ortopédicos, fraturas, partes e acessórios de artigos e aparelhos de ortopedia, articulados), cuja acepção da posição 90.21, consideram-se “artigos e aparelhos ortopédicos”, os artigos e aparelhos utilizados: - seja para prevenir ou corrigir determinadas deformidades corporais; - seja para sustentar ou manter partes do corpo na sequência de uma doença, de uma operação ou de uma lesão.

Portanto, a PONTEIRA COOLCUT que serve para corte/ressecação de tecidos, cauterização/coagulação sanguínea em cirurgias ortopédicas, facilita a inserção de cânulas não pode ser enquadrada como artigo ou aparelho ortopédico, nem para prevenir ou corrigir determinadas deformidades corporais, nem sustentar partes do corpo, como definido no Convênio ICMS 126/2010.

Além disso, conforme notas fiscais emitidas pelos fornecedores do estabelecimento autuado juntado pela fiscalização ao processo às fls. 246 a 252, as operações com esse produto foram tributadas, a exemplo:

- Nota Fiscal nº 82.433 emitida pela empresa OSTEON COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO, situada em Porto Alegre/RGS (fl. 246), destinada ao estabelecimento autuado, classificou a PONTEIRA COOLCUT na NCM 9018 e tributou a operação com alíquota de ICMS de 4% (importado).
- Nota Fiscal nº 116.414 emitida pela empresa TECHMEDICAL IMPORTAÇÕES E COMÉRCIO LTDA, situada em Belo Horizonte/MG (fl. 251), destinada ao estabelecimento autuado, classificou a PONTEIRA COOLCUT na NCM 9021 e tributou a operação com alíquota de ICMS de 4% (importado).
- Nota Fiscal nº 69.222 emitida pelo estabelecimento autuado (JDR) para dar entrada de produto importado (fl. 252), classificou a PONTEIRA COOLCUT na NCM 9018 e tributou a operação com alíquota de ICMS de 18% (importado).

O autuante juntou cópia do livro de Registro de Entrada de Mercadoria do estabelecimento autuado às fls. 478 a 463 que indica diversos lançamentos a crédito de ICMS relativo a PONTEIRA COOLCUT.

Fica mantida a exigência do ICMS relativo as operações de comercialização da PONTEIRA COOLCUT.

FLIPCUTTER: “serve para perfuração óssea para criação de cavidades minimamente invasivas em de dentro para fora em cirurgias ortopédicas... constitui um pino de guia tudo-em-um e alargador” que permite a criação de soquete minimamente invasivo que torna a “retroperfuração” mais rápida e simples (descrição/recorrente à fl. 303). Manifesta que o produto é contemplado com isenção de ICMS diante o Convenio ICMS 126/2010, por se tratar de parte e acessórios ortopédicos.

Apresenta figuras à fl. 617 indicando o Flipcutter: fazendo perfurações, finalizando perfuração óssea para colocação dos implantes e colocação de implantes após uso do Flipcutter.

O autuante contestou que o Flipcutter serve para fazer perfuração óssea e após sua utilização é passado o fio de sutura, e não serve para corrigir deformidades corporais ou sustentar ou manter partes do corpo, que é a função dos aparelhos e artigos ortopédicos previstos no Convênio ICMS 126/2010.

Conforme descritivo da empresa Arthrex (fl. 254) é um fio guia/broca que permite a confecção de túneis perfurados com precisão em orifícios de 6 a 13mm.

Pelo exposto, trata-se de um fio/broca utilizado para fazer perfurações ósseas que possibilita a colocação de implantes (fls. 254 e 617) e não pode ser considerado como próteses articulares ou aparelhos ortopédicos utilizados para prevenir ou corrigir deformidades corporais, sustentar ou manter partes do corpo na sequência de uma doença, de uma operação ou de uma lesão, contemplados com isenção pelo Convênio ICMS 126/2010.

Ressalte-se ainda que conforme notas fiscais emitidas pelos fornecedores do estabelecimento autuado (fls. 263 a 266) as operações com esse produto foram tributadas, a exemplo:

- Nota Fiscal nº 40.449 emitida pela empresa TELLUS COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, situada em São Paulo/SP (fl. 263), destinada ao estabelecimento autuado, classificou o Flipcutter na NCM 9018 e tributou a operação com alíquota de ICMS de 4% (importado).
- Nota Fiscal nº 101.776 emitida pela empresa TECHMEDICAL IMPORTAÇÕES E COMÉRCIO LTDA, situada em Belo Horizonte/MG (fl. 264), destinada ao estabelecimento autuado, classificou o Flipcutter na NCM 9018 e tributou a operação com alíquota de ICMS de 4% (importado). Já na Nota Fiscal nº 115.609 (fl. 266) classificou na NCM 9021 e tributou a operação em ICMS de 4%.
- Nota Fiscal nº 82.943 emitida pela empresa OSTEON COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO, situada em Porto Alegre/RGS (fl. 265), destinada ao estabelecimento autuado, classificou o Flipcutter na NCM 9018 e tributou a operação com alíquota de ICMS de 4% (importado).

Pelo exposto, fica mantida a exigência do ICMS sobre o produto Flipcutter.

FIOS GUIAS e PINO BROCA. No recurso interposto (fls. 296/298) o recorrente alegou que estão relacionados no Anexo Único do Convênio ICMS 01/1999 nos itens 131 a 148, e se equiparam a aparelhos para compensar deficiências, enfermidades, sustentar e reparar partes do corpo...

O autuante contestou que os produtos objeto da autuação não se equivalem aos Fios lisos ou rosqueados Steinmann ou Kirschner indicados nos itens do Convênio ICMS 01/1999.

Apresentou a descrição dos fabricantes:

- i) IMPLANFIX (fl. 194/199) – *Fio Guia Traumatologia Implanfix – tem como finalidade a perfuração óssea e guiar implantes canulados... em procedimentos cirúrgicos ortopédicos;*
- ii) SMITH & NEPHEW (FLS. 2000/218) – *é um dispositivo destinado para utilização em cirurgias ortopédicas, para condução de instrumentos e implantes por um trajeto previamente determinado pelo cirurgião.*

Já a descrição dos Fios lisos ou rosqueados Steinmann ou Kirschner (fl. 220) são indicados para fixação de fraturas diversas (patela, fíbula, pélvica, escápula, clavícula, rádio, fêmur, tíbia, falanges, etc.).

Quanto aos PINOS, o autuante esclareceu que na fl. 156 o recorrente indicou diversos pinos (Kknowels, Bars e tibiais, Guffon) relacionados nos itens 131, 132 e 133 do Anexo Único do Convênio ICMS 01/1999, mas que o único que foi objeto da autuação foi o **PINO DE BROCA (fl. 181)** que a empresa em atendimento a **intimação (fl. 233)** informou que “**não está no Convênio ICMS 01/1999**). Conforme figura de fl. 616 apresentada no recurso, é utilizado para perfurar cavidade óssea” e a PGE no seu Parecer indicou “para colocação do Pino de Schanz” (fl. 649).

Portanto, não se equiparam a aparelhos para compensar deficiências, enfermidades, sustentar e

reparar partes do corpo conforme previsto nos Convênios 01/1999 e 126/2010.

Além disso, conforme apreciado anteriormente, as Notas Fiscais-es n^{os} 1.667, 1842, 2.634, 3.160 m (fls. 234 a 237) emitidas por fornecedores destinadas ao estabelecimento autuado indicam o FIO GUIA a **NCM 9018**. Por sua vez, todos os produtos (**pinos**) indicados no Anexo do Convênio ICMS 126/2010 **são classificados na NCM 9021**.

Da mesma forma, o Anexo Único do Convênio ICMS 01/1999 nos itens 131 a 148 indicam diversos pinos, parafusos e fios, todos com as NCM 9021, que **não são objeto da autuação com NCM 9018**.

Já as Notas Fiscais-es n^{os} 512 (fl. 240), 66.475 (fl. 241), 115.787 (fl. 242) emitidas pelos fornecedores indicam **NCM 9018** para o FIO GUIA e tributado pelo ICMS.

Pelo exposto, constata-se que estes produtos (**FIOS GUIAS e PINO BROCA**) não se equiparam a aparelhos para compensar deficiências, enfermidades, sustentar e reparar partes do corpo, não contemplados com Isenção prevista no Convênio ICMS 126/2010.

LÂMINA DE SERRA. Utilizada para ressecção óssea de diversos tipos, sendo utilizada como acessório de motor ortopédico, com intuito de corrigir diversas enfermidades ortopédica (descritivo do adicional ao Recurso Voluntário – fl. 349).

Conforme descritivo técnico do fornecedor (Arthrex) de fls. 418 a 422 são utilizadas como os motores Arthrex para cortar enxertos de ossos pequenos e grandes. Já no Parecer PGE/PROFIS (fl. 649) “utilizada para serrar, raspar e retirar excesso de tecidos ósseo e cartilaginosos”.

Quanto a esse produto constata-se que conforme a informação fiscal:

- i) Em atendimento a intimação durante a fiscalização declarou “Não é isento” (fl. 488);
- ii) As Notas Fiscais n^{os} 43.406 (fl. 490) e 98.629 (fl. 492) emitidas para dar entrada ao produto importado, indicou a NCM 9018 (e não 9021), tendo tributado a operação;
- iii) Cópia do livro de Registro de Entrada (fl. 501) indica ter utilizado o crédito fiscal.

Mesmo que o sujeito passivo tenha emitido notas fiscais com a NCM 9021, trata-se de produto empregado em procedimento cirúrgico e não se enquadra no Convênio ICMS 126/2010 que contempla isenção de próteses articulares e outros aparelhos de ortopedia ou para fraturas, para prevenir ou corrigir deformidades corporais, sustentar ou manter partes do corpo em decorrência de doença, operação ou lesão.

KIT SERINGA DUPLA e KIT TREFINA. O primeiro (Seringa) conforme descritivo do recorrente (fl. 349) “*Serve para medição e transplante de bloco de osso e cartilagem com lesão para [ser] substituída por bloco de osso e cartilagem boa em procedimentos ortopédicos*”.

Conforme descritivo do fornecedor Arthrex (fls. 428 a 433) trata-se de uma seringa dupla, em que uma seringa interna está acoplada a uma externa, que é utilizada para acondicionar sangue (15ml) que em seguida é processado em uma centrífuga para separação de plasma rico em plaqueta (PRP) que pode ser misturado a autoenxerto e aloenxerto de osso na reparação de falhas ósseas, com aplicação em cirurgia ortopédica.

O segundo (Trefina) “*Serve para preparo de material biológico para correção de lesões ortopédicas*”.

O fornecedor IMPLANFIX (fls. 423 a 427) indica em foto e descritivo que é composto de um instrumento cortante e um tubo transparente feitos para colher “enxertos” autógenos do tecido ósseo que pode ser transferido para área defeituosa.

Ambos foram apresentados diagramações de uso às fls. 618 e 619 do adicional ao recurso.

Quanto ao Kit Trefina, constata-se que conforme a informação fiscal:

- i) Em atendimento a intimação durante a fiscalização declarou “Não é isento” (fl. 489);
- ii) A Nota Fiscal n^o 43.406 (fl. 490) emitidas para dar entrada ao produto importado, indicou a NCM

9018 (e não 9021), tendo tributado a operação;

iii) Notas Fiscais nºs 111616 (fl. 493); 111873 (fl. 494); 118.295 (fl. 495) emitidas pelo fornecedor TECHMEDICAL (MG) indica NCM 9021 e foram tributadas pelo ICMS.

iv) Cópia do livro de Registro de Entrada (fl. 498) indica ter utilizado o crédito fiscal.

v) A Nota Fiscal nº 40066 (fl. 499) emitida pela TELLUS (SP) indica “*Sistema de Transferência de auto-enxertos osteocondriais (OATS)*” indica NCM 9018, foi tributada e o autuado lançou o crédito fiscal conforme documento de fl. 500.

Pelo exposto, constata-se que o KIT SERINGA DUPLA e KIT TREFINA, são instrumentos utilizados para coleta e processamento de centrifugação de sangue, bem como para colher “enxertos” do tecido ósseo e não configuram “Artigos e aparelhos ortopédicos ou para fraturas” e outros cuja NCM 9021 indicada no Convênio ICMS 126/2010 especifica próteses articulares e outros aparelhos de ortopedia ou para fraturas, artigos e aparelhos ortopédicos e partes e acessórios de artigos e aparelhos de ortopedia, articulados.

Destaco que conforme salientado pelo autuante, as notas fiscais de entradas ou de saídas emitidas pelo recorrente não tem o condão de fazer prova de que os produtos objeto da autuação são contemplados com o benefício de isenção previsto nos Convênios ICMS 01/1999 e 126/2010, tendo em vista que conforme acima apreciado não se coadunam com a finalidade precípua do produto e a sua aplicação nas especificidades estabelecidas na legislação tributária.

Da mesma forma, as declarações apresentadas por hospitais e médicos ortopedistas fazem prova da utilização dos produtos em procedimentos cirúrgicos, mas ao contrário do que foi alegado não validam as classificações fiscais das mercadorias com as especificidades dos citados Convênios ICMS.

Ressalte-se ainda que consulta formulada à SEFAZ/BA, pelo estabelecimento autuado (fls. 471/473) que engloba produtos que foram objeto deste lançamento, a exemplo de “LÂMINA DE SHAVER E BROCA PARA CIRURGIA ORTOPÉDICA” e “PONTEIRAS PARA ABLAÇÃO COOLCUT 90”, todas com NCM 9021.1010 para manifestar se seriam abrangidos pelo “*benefício fiscal da isenção nas operações com artigos e aparelhos ortopédicos especificados no Convênio ICMS 126/10*”, obteve a seguinte resposta:

Parecer nº 32168/2013 (Processo nº 437361/2013-5), da DITRI (fls. 471 a 473):

O RICMS-BA/12, no seu art. 24 (265), inciso XLIX, estabelece o benefício fiscal da isenção do imposto nas (saídas) com bens para uso ou atendimento de deficientes físicos indicados no Conv. ICMS 126/10, cuja cláusula primeira, inciso IV, alínea “b”, item 1, estatui in verbis”:

“Cláusula primeira - Ficam isentas do ICMS as operações com as mercadorias a seguir indicadas com respectivas classificações da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM:

(...)

IV - próteses articulares e outros aparelhos de ortopedia ou para fraturas:

(...)

b) outros:

1. artigos e aparelhos ortopédicos, 9021.10.10;”.

Registre-se que, conforme a Tabela TIPI, a NCM 9021;10.10 refere-se a artigos e aparelhos ortopédicos, incluindo as cintas e fundas médico-cirúrgicas e as muletas, bem como talas, goteiras e outros artigos e aparelhos para fraturas, e artigos e aparelhos de prótese e outros aparelhos para compensar deficiências ou enfermidades, considerando-se “artigos e aparelhos ortopédicos”, os artigos e aparelhos utilizados seja para prevenir ou corrigir determinadas deformidades corporais; seja para sustentar ou manter partes do corpo na sequência de uma doença, de uma operação ou de uma lesão.

Desta forma, podemos concluir que o benefício da isenção previsto nas normas supramencionadas alcança apenas os aparelhos compreendidos na posição da NCM 9021.10.10, a ser transportados a mão ou sobre as pessoas portadoras de deficiências ou enfermidades, ou a serem implantados no corpo humano. Assim sendo, tem-se que os produtos relacionados na petição apresentada, lâminas que são utilizadas para cortar partes do organismo humano em procedimentos ortopédico e as ponteiras de radiofrequência, que são utilizadas em

procedimentos de artroscopia, não são alcançados pelo benefício da isenção do imposto de que trata o RICMS-BA/12, no seu art. 264, inciso XLIX (Conv. ICMS 126/10, cláusula primeira, inciso IV, alínea "b", item 1), devendo sofrer tributação normal.

Respondido o questionamento apresentado, informe-se que, conforme determina o artigo 63 do RPAF (Dec. nº 7.629/99), no prazo de vinte dias após a ciência da resposta à presente consulta deverá a Consulente acatar o entendimento apresentado neste opinativo, ajustando-se à orientação recebida.

Dessa forma, tendo o Parecer sido proferido em 26/12/2013 com aprovação em 08/01/2014, foi manifestado entendimento da Administração Fazendária de que lâminas para cortar partes do organismo humano em procedimentos ortopédicos e ponteiras de radiofrequência não são implantadas no corpo humano e não são beneficiários da isenção prevista no art. 264, XLIX do RICMS/2012 (Convênio ICMS 126/2010). Apesar disso, o consulente não procedeu em conformidade com a orientação nos exercícios de 2014 a 2017, que culminou no presente lançamento.

Também, as Soluções de Divergências da Coordenação Geral de Tributação (COSIT) nº 98.030 e 98.033 apresentada na defesa (fl. 158), interpreta que à Tabela TIPI, na Nota 6 do Capítulo 90, indica:

Na aceção da posição 90.21, consideram-se "artigos e aparelhos ortopédicos", os artigos e aparelhos utilizados:

- *seja para prevenir ou corrigir determinadas deformidades corporais;*
- *seja para sustentar ou manter partes do corpo na sequência de uma doença, de uma operação ou de uma lesão.*

Logo, ao contrário do que foi argumentado não dar "*total garantia e isenção de ICMS e demais impostos dos produtos supracitados*" (*ponteira coolcut e flipcutter*), visto que não configuram IV - *próteses articulares e outros aparelhos de ortopedia ou para fraturas: a) próteses articulares:...*1. *artigos e aparelhos ortopédicos*" com a NCM 9021.10.10 prevista no Convênio ICMS 126/2010.

Por tudo que foi exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo a decisão pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

VOTO DISCORDANTE

Venho a discordar do ilustre relator quanto ao seu ato decisório que passo a expor meu entendimento. A Recorrente apresenta argumentos vastos sobre a autuação, mesmo com toda a fundamentação do fiscal autuante à fiscalização e respaldar o fora fiscalizado, entendeu que a autuação não procede.

Afirma que os produtos relacionados na autuação são isentos de ICMS nas vendas tendo em vista aplicação dos Convênios ICMS 01/1999 e 126/2010. E que na sua grande maioria, os seus produtos são destinados a procedimentos Ortopédicos e contemplados pelo Convênio ICMS 126/2010, onde:

Concede isenção do ICMS às operações com artigos e aparelhos ortopédicos e para fraturas e outros que especifica.

Cláusula primeira *Ficam isentas do ICMS as operações com as mercadorias a seguir indicadas com respectivas classificações da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM:*

I - Barra de apoio para portador de deficiência física, 7615.20.00;

II - Cadeira de rodas e outros veículos para inválidos, mesmo com motor ou outro mecanismo de propulsão:

a) Sem mecanismo de propulsão - 8713.10.00;

b) Outros - 8713.90.00;

III - Partes e Acessórios destinados exclusivamente a aplicação em cadeiras de rodas ou em outros veículos para inválidos - 8714.20.00;

IV - Próteses articulares e outros aparelhos de ortopedia ou para fraturas:

a) Próteses articulares:

1. Femurais, 9021.31.10;

2. Mioelétricas, 9021.31.20;

3. Outras, **9021.31.90**;

b) Outros:

1. **Artigos e aparelhos ortopédicos - 9021.10.10**;
2. **Artigos e aparelhos para fraturas - 9021.10.20**;

c) partes e acessórios:

1. De artigos e aparelhos de ortopedia, articulados - **9021.10.91**;
2. Outros - **9021.10.99**;

V - Partes de próteses modulares que substituem membros superiores ou inferiores - **9021.39.91**;

VI - outras partes e acessórios - **9021.39.99**;

VII - aparelhos para facilitar a audição dos surdos, exceto as partes e acessórios - **9021.40.00**;

VIII - partes e acessórios de aparelhos para facilitar a audição dos surdos - **9021.90.92**.

Acrescido o inciso IX ao caput da cláusula primeira pelo Convênio ICMS 30/12, efeitos a partir de 01.06.12.

IX - implantes cocleares - 9021.90.19.

Parágrafo único. Não será exigido o estorno do crédito fiscal de que trata o art. 21 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996.

Cláusula segunda Fica revogado o **Convênio ICMS 47/97**, de 23 de maio de 1997.

Cláusula terceira Este convênio entra em vigor na data da publicação de sua ratificação nacional, produzindo efeitos a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao da ratificação.

A Recorrente transcreveu a Nota nº 6 do capítulo 90, Seção XVIII da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI e transcritos na Solução de Divergência nº 98030 – CONSIT sobre classificação de Mercadorias, e a Solução de Divergência nº 98033 – CONSIT, aplicado, subsidiariamente, aos processos específicos e que dispõe o seguinte: “Na acepção da posição **90.21**, consideram-se “artigos e aparelhos ortopédicos”, os artigos e aparelhos utilizados: - seja para prevenir ou corrigir determinadas deformidades corporais; - seja para sustentar ou manter partes do corpo na sequência de uma doença, de uma operação ou de uma lesão”.

Pontua que tanto a Coordenação-geral de Tributação, quanto a interpretação de classificação das mercadorias, esclarece que a subposição **9021.10** apresenta a classificação nos desdobramentos “Artigos e aparelhos ortopédicos ou para fraturas”, comandada pela Regra Geral Complementar da NCM.

Gostaria de salientar algumas particularidades de cada Convênio:

- O Convênio ICMS 01/99 – Isenta do ICMS as operações com 197 (equipamentos e insumos) indicados no anexo deste Convênio, classificados pela NBM/SH, indicados no anexo. Os produtos descritos são para procedimentos cirúrgicos em geral de todas as especialidades, contudo, não é possível perceber a qual especialidade se destinam.
- O Convênio ICMS 117/96 – Firmam entendimento no sentido de que as reclassificações, agrupamentos e desdobramentos de códigos da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias/Sistema Harmonizado - NBM/SH não implicam mudanças quanto ao tratamento tributário dispensado pelos Convênios e Protocolos ICMS em relação às mercadorias e bens classificados nos referidos códigos.
- O Convênio ICMS 126/2010 – **Concede isenção do ICMS às operações com artigos e aparelhos ortopédicos e para fraturas e outros que especifica.**

Na pesquisa feita por min para verificar os produtos que a recorrente discorda na autuação (Flipcutter; Fios Guias; Pino de Broca; Ponteiras Coolcut;), estariam todos enquadrados no Convênio ICMS 126/2010. Em meu entendimento discordo tão somente em relação ao produto “PINO DE BROCA”, pois ao verificar o real emprego e finalidade, confirmei em busca de informações, confirmando que tal produto citado é parte e acessório utilizado em procedimentos

ortopédicos, conforme demonstra abaixo:

PINO DE BROCA – Os Pinos Implantáveis são utilizados em procedimentos de fixação óssea e de partes moles, agindo como estabilizador em diversos tipos de fraturas e lesões em diferentes regiões do corpo, portanto, os pinos, são utilizados na viabilização dos procedimentos cirúrgicos, e por esta razão trata-se de parte e acessório ortopédicos, se enquadram no Convênio ICMS 126/2010 no NCM nº 9021.10.20.

Portanto, vejo que esse equipamento cirúrgico é essencial nos procedimentos cirúrgicos ortopédicos, pois pode ser verificado que o produto estabiliza as fraturas para depois a pessoa possa se locomover. Também destaco que existem pinos de broca que ficando anexados ao corpo humano no qual sustenta a devida locomoção, assim, sustento que este produto é isento da cobrança do ICMS, com base no Convênio ICMS 126/2010.

Voto, pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário apresentado para excluir o produto “Pino de Broca” do lançamento tributário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **299430.0015/18-2**, lavrado contra **JDR COMÉRCIO DE PRODUTOS CIRÚRGICOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 2.134.268,77**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Produto: Pino de Broca) – Conselheiros: João Vicente Costa Neto, Gabriel Henrique Lino Mota, Marcelo Mattedi e Silva, João Felipe Fonseca Oliveira de Menezes e Eduardo Ramos de Santana.

VOTO DISCORDANTE (Produto: Pino de Broca) – Conselheiro: Igor Lucas Gouveia Baptista.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 28 de maio de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/RELATOR

IGOR LUCAS GOUVEIA BAPTISTA - VOTO DISCORDANTE
(Produto: Pino de Broca)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS