

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.901/18/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000673350-45
Impugnação: 40.010143418-32
Impugnante: Difarmig Ltda.
IE: 062242972.00-34
Proc. S. Passivo: João Henrique Galvão
Origem: DF/Poços de Caldas

EMENTA

ALÍQUOTA DE ICMS - APLICAÇÃO INCORRETA. Constatado o recolhimento a menor do ICMS, em razão de aplicação incorreta da alíquota de 12% (doze por cento) nas operações com mercadorias para destinatários não enquadrados no art. 42, inciso I, alínea “b”, subalínea “b.47” do RICMS/02. Exige-se ICMS, Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II, e Multa Isolada, capitulada no art. 54, inciso VI, § 4º, ambos da Lei nº 6.763/75, sendo esta última c/c o art. 215, inciso VI, alínea “f”, § 4º do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Entretanto, exclui-se, ainda, as exigências remanescentes relativas às operações que tiverem como destinatários: Fundação de Saúde Dilson de Quadros Godinho, Clinicare Serviços Médicos Hospitalares, CTC Cirurgia Plástica e Estética Ltda, Clínica Sebastião Nelson Ltda, Imagem Cirurgia Plástica Ltda, Clínica de Diagnóstico por Imagem Ltda, Centro Oftalmológico de Divinópolis, Teófilo Taranto Cirurgia Plástica Ltda, Captamed Cuidados Continuados Ltda, Nefron Ltda, Oftdern Oftalmologia e Dermatologia Ltda, Grupo Mineiro de Cirurgia Plástica Ltda, Consórcio Intermunicipal de Saúde da R. Vale do Itapecerica, Centro Mineiro de Laser Ltda, Clínica de Urologia – Uro Laser Ltda, Gatren Clínica de Gastreenterologia e Endoscopia Digestiva Ltda, Clínica de Cirurgia Plástica e Pronto Socorro da Face Ltda, Microcirurgia ocular Henrique Vizibellis Ltda, Oncocentro Uberlândia S.A, e, a partir de 11/12/13, as UNIMEDS.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/01/12 a 31/12/15, em virtude de aplicação incorreta da alíquota de 12% (doze por cento), ao invés da de 18% (dezoito por cento), nas operações de saída de mercadorias para destinatários não enquadrados no art. 42, inciso I, alínea “b”, subalínea “b.47” do RICMS/02 (vigente até 31/12/15).

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, § 4º, ambos da Lei nº 6.763/75, sendo esta última c/c o art. 215, inciso VI, alínea “f”, § 4º do RICMS/02.

A Autuada apresenta Termo de Reconhecimento Parcial de Débito de fls. 1.235, Requerimento de Parcelamento de fls. 1.236, e, ainda inconformada, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 1.241/1.256.

A Fiscalização em razão do reconhecimento parcial do débito por parte da Autuada, lavra o Termo de Ajuste do Crédito Tributário, de fls. 1.537 e rerratifica o lançamento conforme documentos de fls. 1.538/1.547, manifestando-se, em seguida, às fls. 1.550/1.568.

Aberta vista, a Impugnante manifesta-se às fls. 1.572.

Em sessão realizada em 21/11/17, acorda a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em exarar despacho interlocutório para que a Impugnante, no prazo de 30 (trinta) dias, contado do recebimento da intimação, traga aos autos provas de que o enquadramento das atividades/operações realizadas pelos destinatários atende aos requisitos da subalínea “b.47”, da alínea “b” do inciso I, do art. 42 do RICMS/02. O prazo estabelecido para o cumprimento da presente deliberação, superior aos 10 (dez) dias previstos no art. 157 do RPTA, justifica-se pela complexidade na obtenção das informações e/ou documentos solicitados. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em converter o julgamento em diligência para que a Fiscalização: 1) se manifeste sobre os documentos de fls. 1261/1534 e sobre o aditamento de impugnação de fls. 1572; 2) tenha vista e se manifeste sobre o resultado do despacho interlocutório.

A Autuada manifesta-se às fls. 1.590/1.605, anexando documentos às fls. 1.605/5.381.

A Fiscalização procede à reformulação do crédito tributário de fls. 5.387/5.394, manifestando-se, a seguir, às fls. 5.395/5.412.

A Autuada manifesta-se e adita sua impugnação às fls. 5.429/5.430.

A Fiscalização manifesta-se novamente às fls. 5.433/5.435.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração em razão de vícios no lançamento, uma vez que, segundo seu entendimento, a Fiscalização não teria mencionado a base legal utilizada para tomar como parâmetro de aplicação da alíquota prevista no art. 42, inciso I, alínea “b”, subalínea “b.47” do RICMS/02 o CNAE principal do destinatário e não a sua atividade.

Entretanto, razão não lhe assiste, conforme consta do Auto de Infração a base legal adotada pela Fiscalização está claramente citada no campo BASE LEGAL / INFRINGÊNCIA, isto é, os preceitos estabelecidos pelo art. 12, inciso I, alínea “b”, subalínea “b.5”, que respalda o disposto no art. 42, inciso I, alínea “b”, subalínea

“b.47” do RICMS/02, e pelo art. 12, inciso I, alínea “d”, subalínea “d.1”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Por sua vez, destaque-se que a questão relativa à utilização ou não do código da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) diz respeito essencialmente à própria questão meritória da exigência, sendo critério adotado pela Fiscalização para delimitação da aplicação da alíquota de 12% (doze por cento) prevista no art. 42, inciso I, alínea “b”, subalínea “b.47” do RICMS/02, critério esse passível de contestação, como de fato foi, pela Impugnante.

Ademais, o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre o recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/01/12 a 31/12/15, em virtude de aplicação incorreta da alíquota de 12% (doze por cento), ao invés da de 18% (dezoito por cento), nas operações de saída de mercadorias para destinatários não enquadrados no art. 42, inciso I, alínea “b”, subalínea “b.47” do RICMS/02 (vigente até 31/12/15).

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, § 4º, ambos da Lei nº 6.763/75, sendo esta última c/c o art. 215, inciso VI, alínea “f”, § 4º do RICMS/02.

A Autuada apresenta Termo de Reconhecimento Parcial de Débito de fls. 1.235, e Requerimento de Parcelamento de fls. 1.236, e, ainda inconformada, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 1.241/1.256.

A Fiscalização em razão do reconhecimento parcial do débito por parte da Autuada, lavra o Termo de Ajuste do Crédito Tributário, de fls. 1.537 e rerratifica o lançamento conforme documentos de fls. 1.538/1.547, manifestando-se, em seguida, às fls. 1.550/1.568.

Após despacho e diligência exarados pela 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em sessão realizada em 21/11/17, a Fiscalização procedeu à reformulação do crédito tributário de fls. 5.387/5.394.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para melhor apreciação da questão, cumpre trazer o que dispõe a subalínea “b.47” do inciso I do art. 42 do RICMS/02, com as redações dispostas no período atuado:

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

b) 12 % (doze por cento), na prestação de serviço de transporte aéreo e nas operações com as seguintes mercadorias:

(...)

Efeitos de 11/12/2013 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 9º, ambos do Dec. nº 46.368, de 10/12/2013:

“b.47) medicamentos, máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos médico-hospitalares e material de uso médico, odontológico ou laboratorial, destinados a fornecer suporte a procedimentos diagnósticos, terapêuticos ou cirúrgicos, promovidas pelo estabelecimento industrial fabricante ou pelo distribuidor hospitalar, desde que destinados a distribuidor hospitalar ou a órgãos públicos, hospitais, clínicas e assemelhados não-contribuintes do imposto e a operadoras de planos de saúde para fornecimento a hospitais e clínicas;”

Efeitos de 21/02/2013 a 10/12/2013 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos do Dec. nº 46.156, de 20/02/2013:

“b.47) medicamentos, máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos médico-hospitalares e material de uso médico, odontológico ou laboratorial, destinados a fornecer suporte a procedimentos diagnósticos, terapêuticos ou cirúrgicos, promovidas pelo estabelecimento industrial fabricante ou pelo distribuidor hospitalar, desde que destinados a distribuidor hospitalar ou a órgãos públicos, hospitais, clínicas e assemelhados, não-contribuintes do imposto;”

Efeitos de 1º/06/2008 a 20/02/2013 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.823, de 30/05/2008:

“b.47) medicamento acondicionado em embalagem hospitalar, máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos médico-hospitalares e material de uso médico, odontológico ou laboratorial, destinado a fornecer suporte a procedimentos diagnósticos, terapêuticos ou cirúrgicos, promovidas pelo estabelecimento industrial fabricante ou pelo distribuidor hospitalar, desde que destinados a distribuidor hospitalar ou a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

órgãos públicos, hospitais, clínicas e assemelhados, não-contribuintes do imposto;"

(Destacou-se)

Ao analisar as redações desse dispositivo, verifica-se que para aplicação da alíquota reduzida de 12% (doze por cento) deveriam ser atendidas, cumulativamente, as seguintes condições:

- 1) a mercadoria deveria se enquadrar àquelas relacionadas no referido dispositivo;
- 2) a saída deveria, necessariamente, ser promovida por estabelecimento industrial fabricante ou por distribuidor hospitalar; e,
- 3) a mercadoria deveria ser destinada a estabelecimento que se caracterize como distribuidor hospitalar, ou como órgãos públicos, hospitais, clínicas e assemelhados, não contribuintes do imposto.

Ressalta-se que, até 20/02/13, havia uma quarta condição, que o medicamento deveria ser acondicionado em embalagem hospitalar.

Portanto, se ausente quaisquer dessas condições na operação, a alíquota de 12% (doze por cento) prevista no referido dispositivo não poderia ser aplicada, mesmo que a Contribuinte estivesse enquadrada na condição de distribuidor hospitalar.

Cumprе destacar que não se discute a natureza das mercadorias cujas saídas foram promovidas pela Autuada e nem a sua condição relacionada ao enquadramento como distribuidor hospitalar que, como bem destacado por ela própria em sua defesa, apontando, às fls. 1.605, as respectivas portarias editadas pela Superintendência de Tributação (SUTRI/SEF/MG), em observância ao disposto na alínea "j" do inciso XVII do art. 222 do RICMS/02, está configurada durante todo o período objeto da autuação.

Para a análise dos destinatários que não estariam enquadrados dentre os estabelecidos pela subalínea "b.47" do inciso I do art. 42 do RICMS/02, a Fiscalização realizou consulta ao Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica junto ao *site* da Receita Federal, com o objetivo de verificar a atividade econômica principal desenvolvida pelo destinatário das mercadorias, conforme consta do Anexo VI do Auto de Infração (AI), aplicando a alíquota de 18% (dezoito por cento) nas operações de saída para os destinatários cuja atividade principal não se enquadra, segundo seu entendimento, nas definições contidas no referido dispositivo.

Para apuração do imposto devido, o Fisco elaborou planilha com o detalhamento mensal das operações, ANEXO I (CD de fls. 14), anexando, também, cópias de DANFES, por amostragem, Anexo V do AI, das notas fiscais eletrônicas em que foram apontadas a irregularidade em questão.

Nessa planilha, foram demonstrados, nota a nota, os valores de ICMS declarados pela Autuada, em que se aplicou a alíquota reduzida de 12% (doze por cento), e os valores do imposto apurado pelo Fisco, com a utilização da alíquota de 18% (dezoito por cento). Ao efetuar o cotejo dos referidos valores, o Fisco determinou a diferença objeto de exigência fiscal.

Após reconhecer parcialmente as exigências fiscais, a Impugnante apresenta sua peça de defesa, relativa às demais operações, em que alega que os destinatários das vendas realizadas estão abarcados pela subalínea “b.47” da alínea “b” do art. 42 do RICMS/02, vigente à época das operações objeto de autuação.

Salienta que não há, nos requisitos do dispositivo, a exigência de que os destinatários distribuidor hospitalar, órgãos públicos, hospitais, clínicas e assemelhados não contribuintes do ICMS, tem de ter atividade econômica principal ou secundária na forma descrita no AI.

Assevera que os requisitos preveem apenas que os destinatários sejam: distribuidores hospitalares, hospitais, operadoras de planos de saúde, clínicas e assemelhados, não contribuintes, e que os medicamentos e equipamentos destinem a fornecer suporte e procedimentos diagnósticos, terapêuticos ou cirúrgicos e sejam promovidas pelo estabelecimento industrial fabricante ou pelo distribuidor hospitalar.

Assim, destaca exemplos de destinatários constantes do Anexo VI do AI, como a Fundação de Saúde Dilson de Quadros Godinho e a FUNDEP que, assim como os demais adquirentes, preencheriam os requisitos previstos no art. 42, inciso I, alínea “b”, subalínea “b.47” do RICMS/02, nos termos da resposta dada pela SUTRI à Consulta de Contribuinte nº 264/13.

Pontua, ainda, que as disposições do art. 222, inciso XVII do RICMS/02 tem relação com a aplicação da alíquota reduzida de 12% (doze por cento), no que se refere à definição de distribuidor hospitalar, já que é um dos destinatários que dela poderá se beneficiar.

Por sua vez, a Fiscalização argumenta que se alguns dos destinatários não possuir o CNAE principal ou secundário condizente com a atividade de “fornecer suporte a procedimentos diagnósticos, terapêuticos ou cirúrgicos”, resta claro que o remetente deverá aplicar a alíquota interna de 18% (dezoito por cento), e não de 12% (doze por cento).

Aduz ter considerado aplicável a alíquota de 12% (doze por cento) apenas aos destinatários cujos CNAEs se encontram no rol do art. 222, inciso XVII, alínea “i” do RICMS/02 e que “... se o CNAE de um destinatário não consta no rol dos 80% definidos no artigo 222, XVII, critério para o enquadramento como Distribuidor Hospitalar e a consequente aquisição de benefícios por parte do remetente – dentre os quais o previsto no artigo 42, I, b, b.47 -, tal CNAE não pode constar como atividade principal no cadastro dos destinatários aos quais se aplica a alíquota de 12%.

(...)

Não são quaisquer saídas promovidas a hospitais, clínicas e planos de saúde que são abarcadas pelo benefício do artigo 42, I, b, b.47, porque se o fosse outros CNAEs além dos previstos na alínea i do artigo 222, XVII constariam no referido dispositivo, uma vez que ao promover a saída a tais destinatários com CNAEs como, por exemplo, 86.90-9/99 – Outras atividades de atenção à saúde humana não especificados anteriormente -, o remetente estaria seguramente se comportando como Distribuidor Hospitalar.”

Nesse contexto, quanto às condições para efeito de enquadramento das operações, objeto da autuação, na aplicação da alíquota de 12% (doze por cento) vê-se que razão assiste à Impugnante, distribuidor hospitalar, no tocante a ser considerado que o requisito precípua a ser observado é de que a mercadoria, prevista no dispositivo em comento, era ou não destinada a estabelecimento que se caracterizasse como distribuidor hospitalar, ou como órgãos públicos, hospitais, clínicas e assemelhados, não contribuintes do imposto.

Não há qualquer previsão no sentido de que os CNAEs dos destinatários se encontrem no *rol* do art. 222, inciso XVII, alínea “i” do RICMS/02. Essa determinação é necessária para caracterização do distribuidor como hospitalar que, sendo efetuada o habilita a realizar operações com aplicação da alíquota de 12% (doze por cento), conforme definida no art. 42, inciso I, alínea “b”, subalínea “b.47” do RICMS/02.

Dessa forma, em busca da verdade material a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, exarou despacho interlocutório para que a Impugnante, no prazo de 30 (trinta) dias, contado do recebimento da intimação, trouxesse aos autos provas de que o enquadramento das atividades/operações realizadas pelos destinatários atenderia aos requisitos da subalínea “b.47”, da alínea “b” do inciso I, do art. 42 do RICMS/02.

A Autuada manifestou-se às fls. 1.590/1.605, anexando documentos às fls. 1.605/5.381.

Importa observar que a determinação da medida foi no sentido de se verificar precipuamente o correto enquadramento dos destinatários das mercadorias que foram objeto de saída do estabelecimento da Autuada, como órgãos públicos, hospitais, clínicas e assemelhados, isto porque, por si só, o CNAE principal dos destinatários não se apresentou, em relação à maioria desses, como suficiente para se checar esse enquadramento, haja vista, especialmente, que o termo assemelhados, no contexto da sua referência, se apresenta de forma bastante abrangente.

Quanto aos conceitos associados a esses destinatários, tem-se que hospital, em definição do Ministério da Saúde em atenção ao Decreto nº 76.973/75 e Portaria nº 30-BSB/77, é aquele órgão que é parte integrante de uma organização médica e social, cuja função básica consiste em proporcionar à população assistência médica integral, curativa e preventiva, sob quaisquer regimes de atendimento, inclusive o domiciliar, constituindo-se também em centro de educação, capacitação de recursos humanos e de pesquisas em saúde, bem como de encaminhamento de pacientes, cabendo-lhe supervisionar e orientar os estabelecimentos de saúde a ele vinculados tecnicamente.

Por sua vez, as clínicas são consideradas como entidades dedicadas a serviços complementares, instituições que se destinam ao diagnóstico ou tratamento médico, recuperação profissional e médico-social em geral, articuladas ou não a hospital.

Tem-se que a clínica se diferencia do consultório principalmente por não ter foco no atendimento e sua estrutura ser maior e mais bem equipada.

Quanto ao termo assemelhados, assim se tem sua definição segundo o Dicionário *Priberam*, in *Dicionário Priberam* da Língua Portuguesa, <https://www.priberam.pt/dlpo/assemelhado>:

as·se·me·lhar - Conjugar

(latim assimilo, -are, de similis, -e, semelhante)

verbo transitivo e pronominal

1. Tornar ou ficar semelhante ou similar. = ASSIMILAR, SEMELHAR ≠ DESASSEMELHAR, DIFERENÇAR, DISSEMELHAR

verbo transitivo

2. Julgar semelhante a, após comparação. = COMPARAR

verbo pronominal

3. Ser semelhante a. = PARECER

No escopo dessas considerações no sentido de se buscar nos destinatários as características de semelhança e parença com aqueles citados na subalínea “b.47”, da alínea “b” do inciso I, do art. 42 do RICMS/02, pertinente se destacar alguns trechos de manifestações da SUTRI sobre a matéria:

- da resposta à Consulta de Contribuinte nº 169/10:

(...)

2 - Sim. A expressão “assemelhados” constante da subalínea “b.47” do inciso I do art. 42 do RICMS/02 abrange as pessoas jurídicas que, assim como os hospitais e clínicas, prestam serviços de saúde, assistência médica e congêneres, tais como ambulatórios, postos de saúde, casas de saúde e laboratórios.

(...)

- da resposta à Consulta Interna nº 043/11:

(...)

2 - Sim. A atividade dos ambulatórios e casas de saúde aproxima-se daquela desenvolvida pelos hospitais e clínicas, estando diretamente ligada à atenção e assistência à saúde humana. A diferença verificada restringe-se a existência ou não de leitos e serviços de alimentação.

3 - Entende-se por clínica médica o estabelecimento que contém aparelhos de diagnósticos, de radiologia, de ecografia, de tomografia computadorizada, etc., que requerem instalações próprias.

Por seu turno, o consultório médico caracteriza-se por ser o local onde o profissional de saúde limita-se ao exame clínico do paciente (consulta médica), prescrevendo receitas, requisitando exames laboratoriais, ou, ainda, encaminhando o paciente para clínicas ou hospitais especializados.

Assim, o consultório médico, mesmo que constituído como pessoa jurídica, não deverá ser considerado como clínica.

Vale ressaltar que a expressão “assemelhados” constante da subalínea “b.47” do inciso I do art. 42 do RICMS/02 abrange as pessoas jurídicas que, assim como os hospitais e clínicas, prestam serviços de saúde, assistência médica e congêneres, tais como ambulatórios, postos de saúde, casas de saúde e laboratórios.

(...)

Cumprindo observar que, após manifestação da Autuada às fls. 1.590/1.605, em cumprimento ao despacho interlocutório exarado pela 3ª Câmara, a Fiscalização procedeu à reformulação do crédito tributário de fls. 5.387/5.394, excluindo algumas das exigências ainda constantes do AI.

Nesse contexto, em relação ao crédito ainda impugnado, passa-se à análise do dispositivo normativo, art. 42, inciso I, alínea “b”, subalínea “b.47” do RICMS/02, confrontando-o com as atividades desenvolvidas pelos destinatários, considerando a documentação e demais elementos de prova presente nos autos, tais como CNAEs constantes do Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica e objetos sociais previstos em contratos de constituição e estatutos.

Primeiramente, verifica-se que algumas das operações não atendem ao requisito da destinação a estabelecimento que se caracterize como distribuidor hospitalar, ou como órgãos públicos, hospitais, clínicas e assemelhados, não contribuintes do imposto.

É o caso das operações realizadas com a FUNDEP – Fundação de Desenvolvimento da Pesquisa.

A Impugnante destaca que a maior parte das saídas de mercadorias destinadas à FUNDEP foi entregue no Hospital Risoleta Neves, no Hospital das Clínicas e na Unidade de tratamento Centro Sul.

Todavia, o dispositivo é claro em determinar que a operação de saída da mercadoria seja destinada a órgãos públicos, hospitais, clínicas e assemelhados, isto é, na documentação fiscal emitida para acobertar a operação deverá estar consignado como estabelecimento destinatário algum destes.

Esclareça-se que a norma não está direcionada a aplicar a referida alíquota de 12% (doze por cento) considerando a destinação final da mercadoria a algum órgão público ou hospital ou clínica ou assemelhado, após o encerramento da sua cadeia de circulação. Se assim o fosse, poderia qualquer operação realizada pelo distribuidor hospitalar, independentemente de ser realizada para aqueles referidos no citado dispositivo, se enquadrar na alíquota mais benéfica, desde que o primeiro adquirente, ou o segundo, ou o terceiro, etc., ao final remeter a mercadoria a algum órgão público ou hospital ou clínica ou assemelhado. Seria a concessão de um benefício em que seria impossível verificar o correto cumprimento das obrigações tributárias relativas à sua utilização.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, a FUNDEP não se inclui no conceito de órgão da Administração Pública, uma vez que têm natureza jurídica própria das pessoas jurídicas de direito privado. Veja-se o disposto no art. 1º do seu estatuto, fls. 1.511:

Art. 1º A Fundação de Desenvolvimento da Pesquisa é **pessoa jurídica de direito privado**, sem fins lucrativos, com autonomia administrativa e financeira, regendo-se pelo presente Estatuto e pela legislação que lhe for aplicável. (Destacou-se)

Da mesma forma, dentre outras, encontram-se as operações realizadas com a Fundação de Assistência Integral à Saúde – Associação Comunitária de Amigos e Usuários Hospital Sofia Feldman. Seu CNAE principal é 94.30-8/00 – Atividades de associações de defesa de direitos sociais, e possui no cadastro do CNPJ, 00.351.152/0001-39, o Código de Natureza Jurídica 399-9 – Associação Privada.

Por seu turno, não se enquadram para efeito de aplicação da alíquota de 12% (doze por cento), as operações para destinatários cujo foco de atendimento é o domiciliar, como as realizadas para as empresas Pedilar Assistência Pediátrica e Neonatal Domiciliar Ltda., e Hospitalar Enf. Domiciliar Ltda., e as operações para destinatários caracterizados como consultórios médicos, como as realizadas para as empresas Boechat e Médicos Associados Ltda. – EPP, uma vez que não são e nem se assemelham a órgãos públicos, hospitais ou clínicas.

Por outro lado, uma vez que os destinatários se enquadram como aqueles definidos pela citada subalínea “b.47” ou como assemelhados a eles, as operações a eles destinadas devem ser excluídas das exigências fiscais, são os seguintes:

Fundação de Saúde Dilson de Quadros Godinho, Clinicare Serviços Médicos Hospitalares, CTC Cirurgia Plástica e Estética Ltda, Clínica Sebastião Nelson Ltda, Imagem Cirurgia Plástica Ltda, Clínica de Diagnóstico por Imagem Ltda, Centro Oftalmológico de Divinópolis, Teófilo Taranto Cirurgia Plástica Ltda, Captamed Cuidados Continuados Ltda, Nefron Ltda, Oftdern Oftalmologia e Dermatologia Ltda, Grupo Mineiro de Cirurgia Plástica Ltda, Consórcio Intermunicipal de Saúde da R. Vale do Itapeçerica, Centro Mineiro de Laser Ltda, Clínica de Urologia – Uro Laser Ltda, Gatren Clínica de Gastreenterologia e Endoscopia Digestiva Ltda, Clínica de Cirurgia Plástica e Pronto Socorro da Face Ltda, Microcirurgia ocular Henrique Vizibellis Ltda, Oncocentro Uberlândia S.A, e, a partir de 11/12/13, em razão da inclusão na subalínea “b.47” a partir desta data das operadoras de planos de saúde, as UNIMEDS.

Portanto, verifica-se que, salvo essas operações que devem ser excluídas do crédito tributário, encontram-se corretas as remanescentes exigências de ICMS, Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II, e Multa Isolada, capitulada no art. 54, inciso VI, § 4º, ambos da Lei nº 6.763/75, sendo esta última c/c o art. 215, inciso VI, alínea “f”, § 4º do RICMS/02.

Cabe ressaltar que a Fiscalização promoveu, na primeira reformulação do crédito tributário, o ajuste da multa isolada, em virtude da vigência do art. 55 da Lei nº 22.549/2017, que alterou o art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório das penalidades, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

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

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTÉMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...). AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 5.387/5.394 e, ainda, para excluir as exigências remanescentes relativas às operações que tiverem como destinatários: Fundação de Saúde Dilson de Quadros Godinho, Clinicare Serviços Médicos Hospitalares, CTC Cirurgia Plástica e Estética Ltda, Clínica Sebastião Nelson Ltda, Imagem Cirurgia Plástica Ltda, Clínica de Diagnóstico por Imagem Ltda, Centro Oftalmológico de Divinópolis, Teófilo Taranto Cirurgia

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Plástica Ltda, Captamed Cuidados Continuados Ltda, Nefron Ltda, Oftderna Oftalmologia e Dermatologia Ltda, Grupo Mineiro de Cirurgia Plástica Ltda, Consórcio Intermunicipal de Saúde da R. Vale do Itapecerica, Centro Mineiro de Laser Ltda, Clínica de Urologia – Uro Laser Ltda, Gatren Clínica de Gastrenterologia e Endoscopia Digestiva Ltda, Clínica de Cirurgia Plástica e Pronto Socorro da Face Ltda, Microcirurgia ocular Henrique Vizibellis Ltda, Oncocentro Uberlândia S.A, e, a partir de 11/12/13, as UNIMEDS. Vencido, em parte, o Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor), que o julgava parcialmente procedente, para manter apenas as exigências relativas às operações que tinham como destinatárias empresas de atendimento domiciliar. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. João Henrique Galvão e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Gabriel Arbex Valle. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros André Barros de Moura e Geraldo da Silva Datas.

Sala das Sessões, 09 de agosto de 2018.

**Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente / Revisor**

**Luiz Geraldo de Oliveira
Relator**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.901/18/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000673350-45	
Impugnação:	40.010143418-32	
Impugnante:	Difarmig Ltda.	
	IE: 062242972.00-34	
Proc. S. Passivo:	João Henrique Galvão	
Origem:	DF/Poços de Caldas	

Voto proferido pelo Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

O trabalho fiscal foi lavrado com base na premissa de que a Impugnante teria efetuado o recolhimento do ICMS em montante inferior ao devido, em função da constatação de que teria a empresa aplicado incorretamente a alíquota de 12% (doze por cento), quando o índice correto seria o de 18% (dezoito por cento), uma vez que as operações objeto da autuação teriam como destinatários empresas ou pessoas não incluídos no *rol* previsto pelo art. 42, inciso I, alínea “b”, subalínea “b.47” do RICMS/02.

Nesse sentido, dispõe o referido dispositivo:

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

b) 12 % (doze por cento), na prestação de serviço de transporte aéreo e nas operações com as seguintes mercadorias:

(...)

Efeitos de 11/12/2013 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 9º, ambos do Dec. nº 46.368, de 10/12/2013:

“b.47) medicamentos, máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos médico-hospitalares e material de uso médico, odontológico ou laboratorial, destinados a fornecer suporte a procedimentos diagnósticos, terapêuticos ou cirúrgicos, promovidas pelo estabelecimento industrial fabricante ou pelo distribuidor hospitalar, desde que destinados a distribuidor hospitalar ou a órgãos públicos, hospitais, clínicas e assemelhados não-contribuintes do imposto e a operadoras de planos de saúde para fornecimento a hospitais e clínicas;”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Efeitos de 21/02/2013 a 10/12/2013 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos do Dec. nº 46.156, de 20/02/2013:

"b.47) medicamentos, máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos médico-hospitalares e material de uso médico, odontológico ou laboratorial, destinados a fornecer suporte a procedimentos diagnósticos, terapêuticos ou cirúrgicos, promovidas pelo estabelecimento industrial fabricante ou pelo distribuidor hospitalar, desde que destinados a distribuidor hospitalar ou a órgãos públicos, hospitais, clínicas e assemelhados, não-contribuintes do imposto;"

Efeitos de 1º/06/2008 a 20/02/2013 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.823, de 30/05/2008:

"b.47) medicamento acondicionado em embalagem hospitalar, máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos médico-hospitalares e material de uso médico, odontológico ou laboratorial, destinado a fornecer suporte a procedimentos diagnósticos, terapêuticos ou cirúrgicos, promovidas pelo estabelecimento industrial fabricante ou pelo distribuidor hospitalar, desde que destinados a distribuidor hospitalar ou a órgãos públicos, hospitais, clínicas e assemelhados, não-contribuintes do imposto;"

Segundo conclusão da Fiscalização, ao analisar as redações desse dispositivo, para aplicação da alíquota reduzida de 12% (doze por cento) deveriam ser atendidas, cumulativamente, as seguintes condições:

- 1) a mercadoria deveria se enquadrar àquelas relacionadas no referido dispositivo;
- 2) a saída deveria necessariamente ser promovida por estabelecimento industrial fabricante ou por distribuidor hospitalar; e,
- 3) a mercadoria deveria ser destinada a estabelecimento que se caracterize como distribuidor hospitalar, ou como órgãos públicos, hospitais, clínicas e assemelhados, não contribuintes do imposto.

Concluindo, portanto, que o terceiro requisito não estaria evidente, a alíquota de 12% (doze por cento) prevista no referido dispositivo não poderia ser aplicada, mesmo que a Contribuinte estivesse enquadrada na condição de distribuidor hospitalar.

Nesse mesmo sentido, segue a conclusão do voto vencedor.

Entretentes, com a devida *vênia* discordamos da conclusão adotada pela maioria julgadora.

A condição expressa e específica considerada descumprida foi a de que a mercadoria deveria ser destinada a estabelecimento que se caracterize como

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

distribuidor hospitalar, ou como órgãos públicos, hospitais, clínicas e assemelhados, não contribuintes do imposto.

Esta é exatamente a hipótese observada na avassaladora maioria das operações consideradas pelo Auto de Infração.

O núcleo norteador da conduta a ser obedecida pelo Contribuinte para fruição do benefício, o qual foi considerado descumprido pela Fiscalização, restringe-se à observância da “destinação” da mercadoria.

Após o implemento e cumprimento das medidas solicitadas por este Conselho restou comprovado o atendimento ao disposto pelo art. 42, inciso I, alínea “b”, subalínea “b.47” do RICMS/02 na maior parte das operações.

Passamos a exemplificar:

Relativamente às operações com notas fiscais emitidas contra a FUNDEP – Fundação de Desenvolvimento da Pesquisa, a quase totalidade das saídas de mercadorias destinadas à FUNDEP foi entregue no Hospital Risoleta Neves, no Hospital das Clínicas e na Unidade de tratamento Centro Sul.

Tal informação inclusive foi destacada na documentação fiscal acobertadora da operação, sendo certo que a operação de compra e documentação fiscal pertinente foi procedida considerando-se a FUNDEP apenas por questões burocráticas e operacionais, uma vez que esta centraliza as aquisições de insumos hospitalares e gestão operacional daqueles referidos hospitais.

A “destinação a estabelecimento que se caracterize como distribuidor hospitalar, ou como órgãos públicos, hospitais, clínicas e assemelhados, não contribuintes do imposto”, foi, portanto, plenamente atendida.

Idêntica situação é observada relativamente à Fundação de Assistência Integral à Saúde – Associação Comunitária de Amigos e Usuários Hospital Sofia Feldman, citada aqui de forma exemplificativa.

A norma estabelece como condição a destinação da mercadoria, a destinação se além ao objetivo ou finalidade de algo. Portanto, não há que se falar em “destinação intermediária”, a destinação sempre importa em uma análise finalística, quanto mais em situações que esta condição é previamente conhecida e declarada na documentação fiscal que acompanhará a operação.

A redução de alíquota se dirige especificamente às situações ou operações considerando o destino da mercadoria prestigiando a redução do tributo segundo sua utilização, num contexto social.

Não ocorre encerramento da cadeia de circulação com a emissão de documento fiscal, mas sim e de fato com sua entrega efetiva ao encomendante, conforme descrito e discriminado previamente.

Aspecto de suma importância, é a prévia, flagrante e declarada, destinação destas mercadorias.

Dessa forma, devem também ser excluídas as exigências que tenham o mesmo aspecto supra, ou seja, destinadas a estabelecimento que se caracterize como

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

distribuidor hospitalar, ou como órgãos públicos, hospitais, clínicas e assemelhados, não contribuintes do imposto, ainda que adquirida por administrador ou agente a ela vinculado, desde que remetida e entregue diretamente ao estabelecimento que se caracterize como distribuidor hospitalar, ou como órgãos públicos, hospitais, clínicas e assemelhados.

Concluo, portanto, por julgar parcialmente procedente o lançamento, para manter apenas as exigências relativas às operações que tenham como destinatárias empresas de atendimento domiciliar, por não se enquadrarem nas conclusões supra.

Sala das Sessões, 09 de agosto de 2018.

**Carlos Alberto Moreira Alves
Conselheiro**

CC/MG