



DECISÃO nº.: 77 /2012 – COJUP  
PAT nº.: 925/2011 – 1ª URT (protocolo nº. 281358/2011-1)  
AUTUADA: **ORAL WAY ODONTO CENTER LTDA.**  
ENDEREÇO: Rua Bernardo Vieira 3775 Loja 236 A Bloco L2 – Capim Macio  
Natal - RN.  
AUTUANTE: Júlio Basílio Nascimento Filho

DENÚNCIAS: 1 – Deixar de escriturar no livro próprio, documentos fiscais, dentro dos prazos regulamentares, especificamente em relação à conciliação entre cartão de crédito e GIM, Venda de Mercadoria sujeita à Tributação Normal.

**EMENTA: ICMS – Falta de Escrituração de Notas Fiscais de Saída em Livro próprio.**

Inconsistência da denúncia fiscal, para enquadramento das operações denunciadas no campo de incidência do ICMS.

**AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE .**

**1 - O RELATÓRIO**

1.1 - A Denúncia

Consta do Auto de Infração 925/2011- 1a. URT, lavrado contra a empresa acima qualificado, uma denúncia fiscal de **Saída de mercadoria desacompanhada de nota fiscal**, apurada através de cruzamento das GIMs com os valores informados pela administradoras de Cartão de Crédito, no período de janeiro de 2006 a março de 2008, onde foram dados como exigidos os arts. 150 inciso XIII, c/c art. 150 inciso III, Art. 609 e Art. 614, todos do RICMS, aprovado pelo Dec. 13.640/97.

Ao total está sendo exigido da autuada R\$ 133.427,94 (cento e trinta e três mil, quatrocentos e vinte e sete reais e noventa e quatro centavos) de imposto e R\$ 177.730,56 (cento e setenta e sete mil, setecentos e trinta reais e cinquenta e seis centavos) a título de multa.

O contribuinte deu ciência da autuação na peça vestibular, recebendo a sua competente via.

Pedro de Medeiros Dantas Júnior  
Julgador Fiscal



Às fls. 04 temos encravado o Estrato Fisco do Contribuinte, cujo teor foi utilizado como fator determinante para o demonstrativo da autuação.

Às fls. 05 temos a tela de espelho do contribuinte, com informação do CNAE principal (Não gerador do ICMS) – 7020-4/99 – Atividades de consultoria em gestão empresarial, exceto consultoria técnica específica, e CNAE fiscal secundário (Não gerador de ICMS) 4618-4/99 – Outros representantes comerciais e agentes do comércio especializado em produtos não especificados anteriormente, com inscrição estadual já baixada.

Às fls. 06/07 acha-se uma NOTIFICAÇÃO para recolhimento espontâneo do imposto, sem o gravame da multa, dos fatos geradores ocorridos até março de 2008.

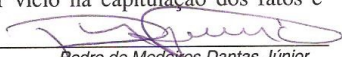
O demonstrativo resumo da autuação encontra-se posicionado às fls 09 e o relatório circunstancia da auditoria às fls. 11.

### 1.2 – DA IMPUGNAÇÃO

Tempestivamente a autuada apresentada sua peça de impugnação (doc. De fls. 15/25), onde em síntese vem alegando:

- 1) Que não existe a obrigação tributária pretendida pelo fisco, em razão da atividade de sua empresa;
- 2) Que sua atividade decorre de administração de empreendimento voltado para atividade de clínica odontológica, empreendimento este que segundo alega, é conduzido sob a égide de gestão engloba a estrutura física e humana necessárias às atividades de serviços odontológicos, não importando na comercialização de qualquer produto;
- 3) Que pelos contratos firmados com os diversos profissionais que buscam o estabelecimento da impugnante, os contratantes dispõem de um estabelecimento completo que realiza a gestão das clínicas, onde é recebido porá isso uma compensação financeira;
- 4) Que reafirma não ser contribuinte do ICMS, por não haver operação mercantil, comprovado pela descrição de suas atividades bem disciplinadas em seus objetivos sociais, mais especificamente na cláusula quinta do contrato apenso;
- 5) Que deve ser reconhecida a nulidade do auto de infração e decretação de sua improcedência por vício na capitulação dos fatos e

---

  
Pedro de Medeiros Dantas Júnior  
Juizador-Fiscal



consequentemente do seu enquadramento legal, por tributar pelo ICMS operação avessa ao campo de incidência do imposto.

Juntamente com a peça de defesa, a impugnante juntou aos autos cópia de seu contrato social e aditivo contratual.

### 1.2 - DA CONTESTAÇÃO

Em sede de contestação à defesa (doc. De fls. 40/42) o agente da Administração Tributária, pugna pela manutenção do auto de infração em todo o seu teor argumentando:

- 1) Que na Oral Way, o proprietário do estabelecimento compra todo material odontológico a ser usado na prestação de serviços pelos dentistas, e revende para cada dentista individualmente, só que através de um contrato de gestão financeira;
- 2) Que o dentista chega na Oral Way e aluga uma sala para trabalhar, onde entretanto, todo o seu material de trabalho já diretamente fornecido pela própria empresa;
- 3) Que o artigo 2º do RICMS diz claramente que o fato gerador do ICMS ocorre o momento da saída de mercadoria a qualquer título, de estabelecimento do contribuinte, ainda que para outro estabelecimento, do mesmo titular
- 4) Que não merece guarida a tese da defendente, uma vez que o argumento de que não existe nenhuma operação mercantil envolvida está equivocada, pois existe sim uma operação de compra e venda de produtos odontológicos entre a atuada e os dentistas locatários.
- 5) Que o auto de infração deve ser mantido em todo o seu teor.

### 1.3 - OS ANTECEDENTES

Consta nos autos, fl. 13, que o contribuinte não é reincidente na prática do ilícito apontado.

## 2 - DA DILIGÊNCIA

  
Pedro de Medeiros Dantas Júnior  
Julgador Fiscal



Invocando o Princípio Constitucional da Garantia do Contraditório e da Ampla Defesa, este relator baixou o processo em diligência, objetivando que fosse elaborado um demonstrativo mensal por operadora de cartão de crédito, dando ciência formal deste demonstrativo ao contribuinte com concessão de nosso tempo regulamento para pronunciamento e oportunizado ao contribuinte o recolhimento espontâneo do imposto com base na Instrução Normativa 002/2010 CAT/SET em relação aos fatos geradores anteriores a abril de 2008.

Em resposta à diligência citada, o atuante presta as informações de fls 46, que se fizeram acompanhar de um CD, onde **in verbis**:

**“ Seguem acostados aos autos o CD contendo o demonstrativo de cartão de crédito, bem como demonstrativo de contas recebidas no cartão de crédito por cada profissional cirurgião dentista. O contribuinte está plenamente cientificado dos documentos acostados, conforme informação de folha 48. Realmente, conforme informação do SIGAT, CONSULTA A CONTRIBUINTE fl. 05 do processo, o CNAE FISCAL PRINCIPAL 7020-4/00 CONSTA COMO NÃO GERADOR DE icms – Atividade de consultoria em gestão empresarial, exceto técnica específica ”.**

No documento de fl. 48, a que se referiu o atuado, a atuada atesta a ciência dos relatórios acostados ( doc. Fl. 49/242), reiterando sua argumentação de ser não contribuinte do ICMS, pedindo novamente o reconhecimento da nulidade e decretação de improcedência da autuação.

### 3 – O MÉRITO

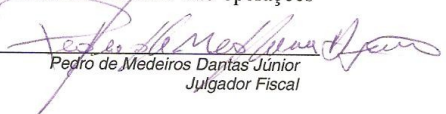
Temos aqui uma denúncia fiscal de Falta de escrituração de notas fiscais de Saída de Mercadoria, com base nas divergências entre as informações da GIM e os relatórios da empresas administradoras de Cartão de Crédito.

Todo o cerne da questão repousa na resposta da pergunta de saber se as operações listadas estão no campo de incidência do ICMS.

A documentação acostado pelo denunciante de fls. 49/242 rotulado de “ **Relatório de contas do cirurgião**” trás indicações de recebimentos de uma grande diversidade de profissionais dentistas, quer sob as formas de débito ou crédito via cartão de crédito e também com emissão de cheques pré-datados, com registros discriminatórios por “ **operação a operação**”, mas que não caracteriza operações entre a atuada e os clientes.

Ou seja, essa documentação acostada, não se presta à comprovação das operações mercantis denunciadas nos autos.

Querendo, poderia a Administração Tributária do Estado do Rio Grande do Norte, investigar a possibilidade de tributação pelo ICMS pontualmente na análise das operações

  
Pedro de Medeiros Dantas Júnior  
Julgador Fiscal





representativas dos recebimentos de cada profissional dentista, com certa de aproximadamente 6300 (seis mil e trezentos) registros.

Querendo, poderia também a Administração Tributária auditar as aquisições da atuada no período de 01.01.2006 a 31.12.2008, que montam em R\$ 104.860,45 (cento e quatro mil, oitocentos e sessenta reais e quarenta e cinco centavos), conforme consta dos relatórios de fls. 244/251 que ora juntamos.

Só a título de discorrer por discorrer, importa destacar a grande falta de consonância entre o volume de aquisições acima no valor de R\$ 104.860,45, com a exigência do imposto no montante de R\$ 133.427,94 exigidos na presente denuncia.

No Extrato fiscal do Contribuinte encravado às fls. 04 dos autos no campo destinado à colocação do CNAE do contribuinte, temos a informação de CNAE Fiscal Principal a seguinte descrição: “ ... Não gerador de ICMS – 7020400 – Atividades de consultoria em gestão empresarial, exceto consultoria técnica específica ”.

Somado a isso, temos a imprestabilidade do relatório acostado pelo denunciante as fls. 49/242 e a falta de quaisquer outros elementos processuais que coloquem tais informações no leque de operações da atuada que o fisco do Rio Grande do Norte possa exigir imposto.

Estes elementos traduzem que a denúncia carece de maior comprovação de enquadramento no rol de hipóteses de incidência do imposto.

O quadro fiscal que se apresenta a esse julgador, o CNAE fiscal expresso no Extrato Fiscal do Contribuinte que se refere à atividade de consultoria e gestão, e a falta de qualquer outro elemento trazido pelo denunciante, direciona o entendimento deste julgador para o convencimento de que a atividade da atuada não se enquadra no campo de incidência do ICMS, previstos no Art. 1º da Lei 6968/96.

As alegações do contribuinte à luz do Princípio de Valoração das Provas, prevalecem sobre os elementos do denunciante.

Portanto, conclui-se para inconsistência das provas do fisco para exigência do imposto e multa denunciados nos autos, não restando provado a obrigatoriedade de contribuinte em escriturar tais operações no seu Registro de Saídas.

#### **DA DECISÃO**

Pelo acima exposto e por mais que do processo consta , ***JULGO IMPROCEDENTE*** o Auto de Infração lavrado contra a empresa **ORAL WAL ODONTO**

  
Pedro de Medeiros Dantas Júnior  
Julgador Fiscal



Estado do Rio Grande do Norte  
Secretaria de Estado da Tributação  
Coordenadoria de Julgamento de Processos Fiscais - COJUP

---

**CENTER LTDA.**, remetendo os autos à repartição preparadora para ciência das partes e adoção das providências legais cabíveis.

Em razão do disposto no Art. 114 do RPPAT, recorro da presente decisão ao Egrégio Conselho de Recursos Fiscais do Estado do Rio Grande do Norte – CRF.

Coordenadoria de Julgamento de Processos Fiscais, em Natal, 18 de maio de 2012.

  
Pedro de Medeiros Dantas Júnior  
Julgador Fiscal – mat. 62.957-0

---

Pedro de Medeiros Dantas Júnior  
Julgador Fiscal