



PROCESSO Nº 1392612022-3 - e-processo nº 2022.000243184-4

ACÓRDÃO Nº 472/2023

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS  
- GEJUP

Recorrida: DRESS TO CLOTHING - BOUTIQUE LTDA

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA  
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA  
DA SEFAZ - CABEDELO

Autuante: LAVOISIER DE MEDEIROS BITTENCOURT

Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE.

**OMISSÃO DE SAÍDAS. LEVANTAMENTO DA CONTA  
MERCADORIAS COM ARBITRAMENTO DO LUCRO  
BRUTO. EXISTÊNCIA DE CONTABILIDADE  
REGULAR. SUCUMBÊNCIA DA ACUSAÇÃO.  
RECURSO DE OFÍCIO. DESPROVIMENTO**

*A diferença tributável apurada por meio do levantamento da Conta Mercadorias efetuado com base no arbitramento do lucro bruto é aplicado a contribuinte que se utiliza apenas de escrita fiscal. Uma vez constatado que o sujeito passivo era possuidor de escrita contábil regular, por meio de Escrituração Contábil Digital na época da autuação, torna-se ineficaz a acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada mediante o critério de arbitramento de lucro presumido por esta técnica de auditoria.*

Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e no mérito pelo seu desprovemento, mantendo inalterada a decisão de primeira instância que julgou improcedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002228/2022-95, lavrado em 22 de junho de 2022, contra a empresa DRESS TO CLOTHING - BOUTIQUE LTDA., CCICMS nº 16.280.334-6, devidamente qualificada nos autos, eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente Processo.

P.R.E.



Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 27 de setembro de 2023.

EDUARDO SILVEIRA FRADE  
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES E SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR  
Assessor



PROCESSO Nº 1392612022-3 - e-processo nº 2022.000243184-4  
SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO  
Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP  
Recorrida: DRESS TO CLOTHING - BOUTIQUE LTDA  
Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GRI DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - CABEDELO  
Autuante: LAVOISIER DE MEDEIROS BITTENCOURT  
Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE.

**OMISSÃO DE SAÍDAS. LEVANTAMENTO DA CONTA MERCADORIAS COM ARBITRAMENTO DO LUCRO BRUTO. EXISTÊNCIA DE CONTABILIDADE REGULAR. SUCUMBÊNCIA DA ACUSAÇÃO. RECURSO DE OFÍCIO. DESPROVIMENTO**

*A diferença tributável apurada por meio do levantamento da Conta Mercadorias efetuado com base no arbitramento do lucro bruto é aplicado a contribuinte que se utiliza apenas de escrita fiscal. Uma vez constatado que o sujeito passivo era possuidor de escrita contábil regular, por meio de Escrituração Contábil Digital na época da autuação, torna-se ineficaz a acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada mediante o critério de arbitramento de lucro presumido por esta técnica de auditoria.*

**RELATÓRIO**

A presente demanda teve seu início por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002228/2022-95, lavrado em 22 de junho de 2022, em que consta a seguinte infração, contra a empresa DRESS TO CLOTHING - BOUTIQUE LTDA., nos autos qualificada, referente aos exercícios de 2019 e 2020:

**0027- OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA MERCADORIAS** >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter omitido saídas de mercadorias tributáveis, detectada por meio do levantamento Conta Mercadorias.



**NOTA EXPLICATIVA:**

CONFORME DEMONSTRATIVOS NO ANEXO E PROVAS APRESENTADAS NOS AUTOS O CONTRIBUINTE NOS ANOS DE 2019 E 020 INFORMA POSSUIR REGISTROS CONTÁBEIS. TODAVIA, OS EXAMES DO PLANO DE CONTAS E REGISTROS DO LIVRO DIÁRIO REVELAM QUE OS LANÇAMENTOS DOS REGISTROS CONTÁBEIS SÃO CENTRALIZADOS NOS REGISTROS DA MATRIZ, LOCALIZADA NO ESTADO DO RIO DE JANEIRO.

COM ESTE PERFIL, A AUDITORIA CONCLUI QUE O LAUDO DA CONTA MERCADORIAS APRESENTADO NO PROCESSO É COERENTE COM OS REGISTROS FISCAIS EFD DA EMPRESA. CONSIDERA-SE, AINDA, QUE A ATIVIDADE DA AUTUADA CLASSIFICA-SE COMO VENDA À VAREJO DOS PRODUTOS SUJEITO A TRIBUTAÇÃO NORMAL DO ICMS, SEM QUE HAJA TRANSFORMAÇÃO.

OS REGISTROS DA CONTABILIDADE APRESNTADOS AS AUTORIDADES FEDERAIS NÃO REVELAM AS OPERAÇÕES DO ATIVO CIRCULANTE DISPONÍVEL OU DO PASSIVO CIRCULANTE DA AUTUADA.

EM SUMA, O PLANO DE CONTAS APRESENTADO NESTES EXERCÍCIOS NÃO RETRATAM AS OPERAÇÕES DA FILIAL FISCALIZADA NA PARAÍBA. POR EXEMPLO, QUANDO SE OBSERVA OS PAGAMENTOS E RECEITAS DA CONTA CAIXA NÃO SE LOCALIZAM AS OPERAÇÕES DA FILIAL.

PORTANTO, A EMPRESA ESTÁ SENDO AUTUADA POR APRESENTAR NO DIAGNÓSTICO DA CONTA MERCADORIAS DIFERENÇA TRIBUTÁVEL NO COMPARATIVO DAS VENDAS REALIZADAS E O CUSTO DE MERCADORIAS VENDIDAS, NÃO TENDO ATINGIDO NOS EXERCÍCIOS FISCALIZADO O MÍNIMO EXIGIDO COMO LUCRO BRUTO DE 30%. O COMPORTAMENTO PRESUME VENDAS DE PRODUTOS TRIBUTÁVEIS SEM EMISSÃO DOS DOCUMENTOS FISCAIS PREVISTO NA LEGISLAÇÃO DO ICMS.

O Representante Fazendário constituiu o crédito tributário na quantia de R\$ 116.699,04 (cento e dezesseis mil, seiscentos e noventa e nove reais e quatro centavos), sendo R\$ 58.349,52 (cinquenta e oito mil, trezentos e quarenta e nove reais e cinquenta e dois centavos) de ICMS, por considerar infringido o art. 158, I, art. 160, I, c/fulcro no art. 643, §4º, II, e art. 646, todos do RICMS-PB, aprov. p/Dec. nº 18.930/97, ao mesmo tempo em que sugeriu a aplicação da penalidade pecuniária na quantia de R\$ 58.349,52 (cinquenta



e oito mil, trezentos e quarenta e nove reais e cinquenta e dois centavos), nos termos do art. 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96.

Instruem os autos: Termos de Início e Encerramento da Fiscalização, Notificação Fiscal, Relatório Fiscal, demonstrativos da Contas Mercadorias (lucro presumido), planilhas do SPED Fiscal, Plano de Contas, Livro Diário da empresa matriz, demonstrativos dos impostos recolhidos, Termo de Revelia, Termo de Remessa para Dívida Ativa, Solicitação da UAC para extinção de sua CDA por lançamento indevido, às fls. 4-2.969.

A empresa autuada foi cientificada do lançamento de ofício por meio de DTe em 13/7/2022, fl. 2.928, iniciando-se a contagem dos prazos para defesa ou pagamento.

O Sujeito Passivo apresentou Reclamação em 12/8/2022, conforme e-mail enviado à Repartição Preparadora e setor de protocolo desta Secretaria, fl. 2.946-2.947, em que, em breve síntese, apresentou os seguintes argumentos em sua defesa (fls. 2.948-2.957):

- a. que a fiscalização desmereceu a escrituração contábil do contribuinte, realizando questionamentos sobre o plano de contas, que não puderam ser respondidos por ausência de cadastro no DTe à época, tendo o Auditor se utilizado da Conta Mercadorias, com lucro presumido de 30%, atuando por omissão de vendas;
- b. que a autuação seria nula por não demonstrar as irregularidades na Escrituração Contábil, e os dispositivos legais infringidos para a sua desconsideração;
- c. que a peça acusatória estaria destituída de instrução probatória necessária para embasar o lançamento tributário;
- d. não teria sido demonstrado no que consistia a irregularidade da consolidação da Escrituração Contábil entre a Matriz e a Filial autuada, e os fundamentos de sua desconsideração;
- e. que o artigo 643 do RICMS/PB estabelece os meios que devem ser usados para o arbitramento, que não com Escrituração Contábil regular devidamente registrada, o que inequivocamente não é o caso dos autos;
- f. foi procedido o arbitramento pela fiscalização sem a verificação da Escrituração Contábil;
- g. que nenhum anexo ao presente Auto de Infração foi encaminhado ao contribuinte;
- h. aduz ainda que a peça acusatória estaria destituída dos elementos básicos para propiciar o mínimo poder de defesa do contribuinte, solicitando sua nulidade;



i. ao final, requer o reconhecimento total da nulidade/improcedência do Auto de Infração impugnado;

j. requer que as intimações alusivas ao presente feito sejam em nome dos advogados Dr. MOACYR DE OLIVEIRA ARAUJO, OAB-RJ 168.616; e IAGO V. MACELLO FIGUEIREDO, OAB-RJ 214.626, com escritório profissional situado à Rua da Assembleia, nº 85, 13º Andar, Centro, Rio de Janeiro/RJ, CEP 20.011- 001, endereço eletrônico iagofigueiredo@moacyroliveira.com.br, sob pena de nulidade.

Declarados conclusos, os autos foram encaminhados à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais e, nos termos regimentais, foram distribuídos ao julgador fiscal Petrônio Rodrigues de Lima, que lavrou decisão pela improcedência da acusação, nos termos sintetizados na ementa abaixo:

**OMISSÃO DE SAÍDAS. LEVANTAMENTO DA CONTA MERCADORIAS COM ARBITRAMENTO DO LUCRO BRUTO. EXISTÊNCIA DE CONTABILIDADE REGULAR. SUCUMBÊNCIA DA ACUSAÇÃO.**

A diferença tributável apurada por meio do levantamento da Conta Mercadorias efetuado com base no arbitramento do lucro bruto é aplicado a contribuinte que se utiliza apenas de escrita fiscal. Uma vez constatado que o sujeito passivo era possuidor de escrita contábil regular, por meio de Escrituração Contábil Digital na época da autuação, torna-se ineficaz a acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada mediante o critério de arbitramento de lucro presumido por esta técnica de auditoria.

**AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE**

Em razão da improcedência os autos foram, em sede de Recurso de Ofício, remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais e, nos termos regimentais, distribuídos a esta relatoria para apreciação e julgamento.

Não se verificou apresentação de Recurso Voluntário ou manifestação da autuada.

Eis o relatório.

**VOTO**

Em análise neste e. Conselho de Recursos Fiscais o Auto de Infração de Estabelecimento n. 93300008.09.00002228/2022-95, lavrado em 22 de junho de 2022, em que consta a seguinte infração, em que se exige da empresa DRESS TO CLOTHING - BOUTIQUE LTDA créditos tributários decorrentes de falta de recolhimento do ICMS por omissão de saídas de mercadorias tributáveis, detectada por



meio do Levantamento Conta Mercadorias – Lucro Presumido, relativamente aos exercícios de 2019 e 2020.

Inicialmente, cumpre destacar que, como relatado pelo julgador monocrático, por equívoco da Repartição Preparadora, houve erro na tramitação eletrônica da Impugnação do contribuinte, que foi entregue dentro do prazo legal, não sendo esta registrada e gerando Termo de Revelia que deu ensejo ao lançamento em dívida ativa, gerando a CDA nº 73.00005.2022.163-7. Este erro foi devidamente corrigido e a citada CDA extinta, com os autos retornando aos tramites processuais do presente PAT, sendo encaminhado à GEJUP para análise e julgamento (documentos às fls. 2.931 – 2.945).

Ademais, importa ainda esclarecer que o lançamento ora sob análise observou as cautelas legais, nos termos que prescreve o art. 142 do CTN, tendo sido identificada a matéria tributável, o montante do tributo devido, o sujeito passivo e a penalidade cabível, motivo pelo qual não se vislumbram causas de nulidade nos termos previstos dentre os artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13.

Em síntese, em sua reclamação, a autuada questiona a fundamentação legal e a razão para a desconsideração da sua contabilidade, para aplicar o arbitramento do lucro bruto de 30% no levantamento das Contas Mercadorias dos exercícios de 2019 e 2020, contrariando os requisitos do art. 643 do RICMS/PB.

A técnica de levantamento Conta Mercadoria, com efeito, trata-se de técnica de presunção legal para arbitramento, nos termos de artigo 646 do RICMS/PB, cabendo ao contribuinte constituir provas capazes de resultar na improcedência total ou parcial da acusação, nos termos do artigo 56, parágrafo único, da Lei nº 10.094/13, uma vez que é detentor dos livros e documentos inerentes a sua empresa. Vejamos a previsão normativa:

**Art. 646. Autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis** ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o recolhimento do imposto, **ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção:**

I – o fato de a escrituração indicar:

a) insuficiência de caixa;

b) suprimentos a caixa ou a bancos, não comprovados;

II – a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes;

III – qualquer desembolso não registrado no Caixa;

IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas;

V – declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.

Parágrafo único. A presunção de que cuida este artigo aplica-se, igualmente, a qualquer situação em que a soma dos desembolsos no exercício seja





superior à receita do estabelecimento, levando-se em consideração os saldos inicial e final de caixa e bancos, bem como, **a diferença tributável verificada no levantamento da Conta Mercadorias, quando do arbitramento do lucro bruto** ou da comprovação de que houve saídas de mercadorias de estabelecimento industrial em valor inferior ao Custo dos Produtos Fabricados, quando da transferência ou venda, conforme o caso. *(grifo nosso)*

A técnica fiscal utilizada, com arbitramento do lucro bruto, com efeito, aplica-se no caso em que o contribuinte **não disponha de contabilidade regular**, circunstância em que o auditor estipula o lucro de 30% (trinta por cento) sobre o custo das mercadorias vendidas. Caso o valor das vendas seja inferior ao CMV acrescido deste lucro, a legislação autoriza a presunção de que houve saídas sem pagamento do imposto, conforme determina o Regulamento, nos seus artigos 643, § 4º, II, c/c artigos 158, I, e 160, I, *in verbis*:

**Art. 643.** No interesse da Fazenda Estadual, será procedido exame nas escritas fiscal e contábil das pessoas sujeitas à fiscalização, especialmente no que tange à exatidão dos lançamentos e recolhimento do imposto, consoante as operações de cada exercício.

(...)

§ 3º **No exame da escrita fiscal de contribuinte que não esteja obrigado ao regime de tributação com base no lucro real** e tenha optado por outro sistema de apuração de lucro, nos termos da legislação do Imposto sobre Renda e Proventos de Qualquer Natureza, será exigido livro Caixa, com a escrituração analítica dos recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês.

§ 4º Na hipótese do parágrafo anterior, como mecanismo de aferição no confronto fiscal, será obrigatório:

(...)

II - o levantamento da Conta Mercadorias, caso em que o montante das vendas deverá ser equivalente ao custo das mercadorias vendidas (CMV) **acrescido de valor nunca inferior a 30% (trinta por cento)** para qualquer tipo de atividade, devendo tal acréscimo satisfazer as despesas arroladas no Demonstrativo Financeiro de que trata o inciso anterior, deste parágrafo, sendo, ainda, vedada a exclusão do ICMS dos estoques, compras e vendas realizadas, prevalecendo tal exclusão apenas para aqueles que mantenham escrita contábil regular. *(grifo nosso)*

**Art. 158.** Os contribuintes, excetuados os produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelos 1 ou 1-A, Anexos 15 e 16:

I - sempre que promoverem saída de mercadorias;

**Art. 160.** A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída das mercadorias;

No caso dos autos, como destacado pelo julgador monocrático, se pode observar que a fiscalização teve acesso aos registros contábeis, que indicavam que a contabilidade era centralizada na empresa Matriz localizada no Rio de Janeiro. Contudo,





em sua análise, não identificou suas operações individualizadas do ativo circulante, de forma que entendeu por irregular a contabilidade apresentada, razão pela qual optou pela realização do levantamento da Conta Mercadorias – Lucro Presumido.

O relatório elaborado pela fiscalização (fls. 13 – 19), com efeito, demonstra a existência da contabilidade centralizada na matriz do Rio de Janeiro, porém, de forma consolidada, que, segundo a Fiscalização, dificultou a geração de laudos técnicos quanto à variação quantitativa e qualitativa da autuada, não individualizando os seus fatos permutativos e modificativos.

Contudo o próprio Auditor Fiscal reconhece que a consolidação não é vedada por lei, embora não entenda que seja a forma mais adequada. Em suas palavras: “A consolidação dos registros das filiais na matriz não é comportamento vedado em lei, todavia, deve ser planejado com respeito ao princípio da entidade.”.

Em que pese o r. Auditor Fiscal entender que a centralização da contabilidade na matriz não seria a melhor forma de registro contábil, não há vedação legal a esta conduta, mesmo porque o contribuinte possui Escrita Contábil Digital (ECD), transmitida regularmente à Receita Federal do Brasil, conforme estabelecia a Instrução Normativa RFB nº 1774/2017, vigente à época dos fatos, o que não pode ser desprezado para fins de utilização da presunção legal de arbitramento pela técnica Conta Mercadorias-Lucro Presumido, justamente em razão de ter o contribuinte observado determinações legais.

Este e. Conselho de Recursos Fiscais, inclusive, em outras oportunidades, já assentara a impossibilidade de utilização desse método diante da constatação de contabilidade regular, conforme se pode observar:

**FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO - OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO - DENÚNCIA CONFIGURADA - CONTA MERCADORIAS LUCRO PRESUMIDO - INAPLICABILIDADE DA TÉCNICA PARA CONTRIBUINTES QUE POSSUEM CONTABILIDADE REGULAR - INFRAÇÃO NÃO EVIDENCIADA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSOS VOLUNTÁRIO E DE OFÍCIO DESPROVIDOS.**

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual, nos termos do que preconiza o artigo 646 do RICMS/PB.

- **A técnica denominada Conta Mercadorias - Lucro Presumido não se aplica aos contribuintes detentores de contabilidade regular. (g. n.)**



ACÓRDÃO nº 0016/2022  
Processo nº 1445532020-2

Relator: Consº. SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

OMISSÃO DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. MANTIDA EM PARTE. NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS REALIZADAS. MANTIDA. **CONTA MERCADORIAS. TÉCNICA NÃO APLICÁVEL.** MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

A ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o recolhimento do imposto, conforme determinação legal, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. Reduzido o crédito tributário em razão de provas arroladas aos autos pela defesa.

A falta de registro das operações de saídas de mercadorias tributáveis no Livro Registro de Saídas enseja a cobrança do imposto devido.

**A técnica do Levantamento da Conta Mercadorias mostra-se inadequada para os contribuintes que fazem a apuração do lucro real através de contabilidade regular. (g.n.)**

ACÓRDÃO nº 0336/2022

Processo nº 1527902018-4

Relatora: Cons.ª LARISSA MENESES DE ALMEIDA

Assim, considerando-se que o contribuinte possuía contabilidade regular à época dos fatos geradores, não haveria que se falar na aplicação da técnica de levantamento Conta Mercadorias-Lucro Presumido o que, à propósito, fora bem destacado pelo julgador monocrático.

Com estes fundamentos,

**VOTO** pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e no mérito pelo seu desprovimento, mantendo inalterada a decisão de primeira instância que julgou improcedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002228/2022-95, lavrado em 22 de junho de 2022, contra a empresa DRESS TO CLOTHING - BOUTIQUE LTDA., CCICMS nº 16.280.334-6, devidamente qualificada nos autos, eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente Processo.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.



Segunda Câmara, sessão realizada por videoconferência em 27 de setembro de 2023.

Eduardo Silveira Frade  
Conselheiro Relator