

A. I. Nº - 206896.0004/18-1  
AUTUADO - OUTBACK STEAKHOUSE RESTAURANTES BRASIL S.A.  
AUTUANTE - OTHONIEL SANTOS FILHO  
ORIGEM - INFAZ VAREJO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 27/08/2021

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF Nº 0105-04/21-VD

**EMENTA:** ICMS. OPERAÇÕES DE VENDAS POR MEIO DE CARTÕES DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. VALORES REGISTRADOS INFERIORES AOS INFORMADOS PELAS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS ADMINISTRADORAS DOS CARTÕES. Nesta situação, à luz do Art. 4º, § 4º, inciso VI da Lei nº 7.014/96, com a redação vigente à época da ocorrência das operações, considera-se ocorrido o fato gerador do imposto. Autuado, em sede de diligência fiscal realizada, apresentou documentação em meio magnético para efeito de comprovar a inexistência das omissões de vendas imputadas. Tais fatos e documentos foram analisados pelo autuante, que os acolheu. Presunção elidida. Não acolhidas as arguições de nulidade. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração expedido em 27/03/2018, para reclamar crédito tributário no montante de R\$791.112,89, mais multa de 100%, com previsão no Art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96, em decorrência da seguinte acusação: *“Omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito”*.

O autuado ingressou com Impugnação ao lançamento, fls. 18 a 44, onde, após tecer considerações iniciais, adentrou na seara do Direito destacando que houve **“integral recolhimento do imposto no período de outubro a dezembro/16”**, enquanto que a autuação lhe acusa que não teria declarado e tampouco incluído na base de cálculo do ICMS as operações de fornecimento de alimentação e bebidas cujos pagamentos foram efetuados por meio de cartões de débito e crédito, o que teria sido identificado pela diferença entre os montantes informados pelas administradoras de cartões e instituições financeiras e os valores informados no Registro E21 dos cupons fiscais emitidos por meio de Equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF, destinado à informação do meio de pagamento utilizado pelo consumidor final.

Observou que nos termos do Ato Cotepe/ICMS nº 17, de 29 de março de 2004, os arquivos extraídos dos Equipamentos Emissores de Cupom Fiscal são estruturados por diversos registros de informações, dentre os quais está o Registro E21, destinado à informação do meio de pagamento utilizado pelo consumidor final, enquanto que no item 7.21.1.1 de referido Ato Cotepe há a observação de que *deve ser criado um registro tipo E21 para cada pagamento efetuado no respectivo Cupom Fiscal ou Comprovante Não Fiscal, inclusive quando houver posterior estorno do mesmo, podendo resultar em novo registro E21 com o meio de pagamento efetivado em substituição*, sendo ainda obrigatório a informação do meio de pagamento conforme prescrito também no Art. 113, § 4º, do RICMS.

Em seguida pontuou que não obstante a previsão de que os cupons fiscais devam ser emitidos após a correta informação do meio de pagamento adotado para a quitação da operação de comercialização de mercadorias, *“por um equívoco, ou melhor, por um mal proceder dos seus funcionários”*, as operações de fornecimento de alimentação e bebidas em seu estabelecimento por inúmeras vezes deixavam de ser registradas com a indicação do efetivo meio de pagamento

utilizado por seus consumidores, enquanto que em decorrência do grande número de atendimentos e operações efetuadas durante os períodos de funcionamento do restaurante e também das diversas formas de pagamento utilizadas para quitação de uma só conta – esclarecendo-se que na maioria das vezes as mesas são fechadas e registradas em único cupom fiscal, sendo o pagamento fracionado conforme o número de pessoas que a integram –, os funcionários por incontáveis vezes não informavam a forma de pagamento de fato utilizada pelo consumidor final, registrando o recebimento em dinheiro como forma indiscriminada de meio de pagamento, excetuando-se algumas poucas operações quitadas com cartões de débito e crédito cujo meio de pagamento era registrado em conformidade com essa realidade.

Diz que tal erro no preenchimento do Registro E21, embora não devesse ocorrer por se tratar de determinação legal, é deveras compreensível se novamente encarmos o cotidiano dos funcionários dedicados ao atendimento em restaurantes, reportando-se a maneira de como esses pagamentos são efetivados, acrescentando que mesmo sendo a grande maioria das contas quitadas através de cartão de crédito e débito, tratando-se aliás da forma de pagamento mais comumente utilizada pelos consumidores finais, seja em razão de segurança e praticidade/conveniência, seja pelo fato de que as administradoras de cartões e instituições financeiras criaram clube de pontos e vantagens pela sua utilização em escala, fato é que praticamente todas as operações eram registradas nos cupons fiscais como se fossem pagas em dinheiro.

Cita que a falha dos funcionários em não registrar corretamente os meios de pagamento utilizados pelos seus consumidores não implicou em recolhimento a menos do imposto incidente sobre tais operações de venda, haja vista que todas elas foram declaradas e consideradas na apuração do ICMS devido em todos os períodos autuados.

Asseverou que, realmente, ainda que existam diferenças entre os valores informados pelas administradoras de cartões e instituições financeiras e aqueles que foram efetivamente registrados nos cupons fiscais como valores recebidos por meio de cartões de créditos e débitos, tais diferenças ocorrem somente no campo formal e não material, ou seja, as diferenças verificadas pelo autuante existem em razão de uma falha no registro do cupom fiscal no que diz respeito ao meio de pagamento, porém, ela não se verifica na apuração do ICMS, na medida em que todas as receitas que auferiu nos períodos autuados foram incluídas na base de cálculo do imposto, independentemente de terem sido recebidas por cartões de crédito e débito ou dinheiro, vale-refeição ou cheque.

Em seguida pontuou que para demonstrar que todas as suas receitas foram integralmente tributadas, incluindo aquelas recebidas via cartão de débito e crédito e que foram informadas no Auto de Infração, anexou, em mídia digital, os seguintes documentos:

- Razão e Contas Contábeis demonstrando os valores escriturados em sua contabilidade e submetidos à incidência do ICMS, do PIS e da COFINS (doc. 03A a 03W);
- Declaração e Apuração Mensal do ICMS – DMA (doc. 04A a 04W);
- SPED – Escrituração Fiscal (doc. 05A a 05W);
- Comprovantes de recolhimento do ICMS (doc. 06A a 06W); e
- Planilha demonstrativa dos valores recebidos por meio de cartões de débito e crédito (doc. 07);
- Planilha evidenciando que os valores totais recebidos via cartões de crédito e débito foram considerados na apuração do ICMS declarado na DMA e no SPED (doc. 08).

Mencionou que da análise de todos esses documentos revela-se que os valores recebidos via cartão de crédito e débito foram incluídos na base de cálculo do ICMS apurado e recolhido nos períodos fiscalizados, asseverando, ainda, que tais documentos revelam que cerca de 94% das receitas auferidas são recebidas por meio de cartões de débito e crédito, evidenciando que de fato houve um erro de registro do meio de pagamento nos cupons fiscais que sustentaram suas saídas nos períodos fiscalizados.

Sustentou que a conclusão do autuante no sentido de que teria omitido quase todo o seu faturamento é de extrema falta de razoabilidade e sequer está amparada na presunção estabelecida no artigo 4º, inciso VI, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, porquanto os valores que declarou e considerados na apuração do ICMS dos períodos fiscalizados superam os montantes informados pelas administradoras de cartões de débito e de crédito.

Após destacar que a primeira parte do Auto de Infração ora impugnado decorre da presunção de omissão de receitas recebidas por meio de pagamentos efetuados via cartão de crédito e/ou débito, sustentou que tal presunção, além de ser infundada, porque todos os valores recebidos via cartões de débito e crédito foram oferecidos à tributação, padece de fundamento legal pois não se verifica no caso concreto quaisquer das hipóteses previstas no artigo 4º, § 4º, inciso VI, da Lei 7.014/96, tratando-se de lançamento fiscal nulo.

Objetivando fundamentar a inadequação da aplicação do artigo 4º, § 4º, inciso VI, alínea “a”, da Lei 7.014/96 ao presente caso, passou a discorrer a respeito da aplicação da presunção no Direito Tributário, onde cita lições da lavra de eminentes Mestres do Direito e após transcrever o mencionado dispositivo legal, asseverou que no caso concreto, os valores que declarou e que foram considerados para fins de recolhimento do ICMS em todos os períodos autuados são superiores aos montantes informados pelas instituições financeiras, estando tal circunstância evidenciada nos documentos que seguem anexos, já listados, e detalhada na planilha abaixo reproduzida:

<b>CARTÃO DE CRÉDITO</b>		<b>REDUÇÃO Z</b>	<b>DMA</b>	<b>SPED FISCAL</b>	<b>ICMS</b>	<b>DIFAL</b>	<b>Comprovante ICMS</b>
<b>Mês</b>	<b>Soma do Valor</b>	<b>Total</b>	<b>Valor Contábil CFOP: 5102</b>	<b>Valor Contábil CFOP: 5102</b>	<b>Valor</b>	<b>Valor</b>	<b>Valor Total (ICMS + DIFAL)</b>
nov-14	949.176,80	1.052.730,93	815.249,62	815.249,62	32.609,98	8.547,36	41.157,34
dez-14	1.117.851,31	1.217.518,92	910.344,99	910.344,99	36.413,80	1.446,12	37.859,92
jan-15	1.067.198,12	1.175.314,39	902.148,17	902.148,17	36.085,93	2.758,49	38.844,42
fev-15	1.054.070,49	1.154.754,44	875.060,94	875.060,94	35.002,44	1.295,06	36.297,50
mar-15	1.025.710,88	1.108.961,57	848.909,97	848.909,97	33.956,40	1.874,07	35.830,47
abr-15	990.565,50	1.077.529,54	830.111,78	830.111,78	33.204,47	13.619,32	46.823,79
mai-15	1.140.587,01	1.237.414,64	952.103,40	952.103,40	38.084,14	2.008,33	40.092,47
jun-15	1.006.408,25	1.097.664,29	852.954,51	852.954,51	33.507,23	2.272,69	35.779,92
jul-15	1.032.701,92	1.105.822,01	817.064,60	849.944,44	33.540,29	2.096,47	35.636,76
ago-15	1.016.519,31	1.091.091,31	838.740,60	838.740,60	33.522,33	834,75	34.357,08
set-15	919.654,38	987.656,02	729.599,91	729.599,91	30.462,60	5.116,13	35.578,73
out-15	1.043.690,82	1.135.311,72	1.102.836,90	870.838,14	34.800,36	2.415,16	37.215,52
nov-15	1.043.293,21	1.109.066,97	856.347,29	856.347,29	34.281,74	548,19	34.829,93
dez-15	1.243.247,09	1.324.246,94	1.000.627,01	1.000.627,13	40.071,95	913,45	40.985,40
jan-16	1.230.590,05	1.324.248,77	1.024.190,80	1.024.190,99	41.106,57	744,08	41.850,65
fev-16	1.123.161,57	1.219.304,49	920.996,83	920.996,83	38.168,28	1.604,77	39.773,05
mar-16	1.083.337,55	1.164.560,10	877.845,59	877.845,59	35.968,44	1.830,32	37.798,76
abr-16	1.090.457,07	1.177.513,82	886.066,73	886.066,73	36.282,06	872,50	37.154,56
mai-16	1.150.643,19	1.221.717,30	927.102,95	927.102,95	37.872,43	515,95	38.388,38
jun-16	1.098.761,76	1.167.055,68	882.568,35	882.568,35	36.133,45	2.530,36	38.663,81
jul-16	1.258.525,60	1.347.860,91	1.017.273,47	1.017.273,47	41.515,35	4.664,31	46.179,66
ago-16	1.105.548,57	1.189.752,39	892.752,16	892.752,16	36.456,49	1.659,64	38.116,13
set-16	1.115.903,35	1.197.992,34	906.220,61	906.220,61	37.043,59	3.040,15	40.083,74
out-16	1.108.710,51	1.191.034,73	911.066,41	911.066,41	37.408,27	654,16	38.062,43
nov-16	1.103.109,34	1.178.930,85	902.835,21	902.835,21	37.358,41	4.985,27	42.343,68
dez-16	1.420.039,65	1.503.826,73	1.120.737,24	1.120.737,24	46.388,65	2.352,70	48.741,35

Com isso afirma que da planilha acima, demonstrativa dos valores declarados e escriturados, extraem-se duas importantes informações:

- A primeira que os valores recebidos via cartões de crédito e débito, incluídos na apuração do

ICMS para os períodos autuados, são superiores àqueles informados no Auto de Infração, os quais transcreveu, o que reforça o fato de não ter havido qualquer falta de pagamento de imposto;

- E, a segunda, que considera mais importante, que os valores declarados e escriturados são superiores àqueles informados pelas instituições financeiras e administradoras de cartões, o que consequentemente afasta a presunção fundada no artigo 4º, § 4º, inciso VI, da Lei 7.014/96, destacando que o fato jurídico que autoriza a aplicação da presunção aqui discutida é a declaração, pelo contribuinte, de valores inferiores aos informados pelas administradoras, mencionando, também que a declaração referida no respectivo dispositivo legal é aquela prestada pelo contribuinte como forma de constituição do crédito tributário, enquanto que emitir cupom fiscal não significa prestar uma declaração ao Fisco, menos ainda a declaração na acepção referida no art. 4º, § 4º, inciso VI, alínea “a”, da Lei 7.014/96.

Após alinhar outros questionamentos a este respeito, citou, a título de um terceiro motivo, que os cupons fiscais emitidos sem que os cartões de crédito ou débito fossem indicados como meio de pagamento não legitimam a aplicação da presunção prevista no artigo 4º, § 4º, inciso VI, alínea “a”, da Lei 7.014/96, visto que os cupons fiscais emitidos não continham valores inferiores àqueles informados pelas administradoras de cartão, estes eram os mesmos e não sofreram qualquer alteração, apenas não houve a indicação de que o meio de pagamento utilizado pelo consumidor foi o cartão de crédito ou débito, o que, como visto exaustivamente, não basta para autorizar a aplicação da presunção estampada no artigo 4º, § 4º, inciso VI, alínea “a”, da Lei 7.014/96.

Voltou a se referir a respeito de mero erro procedimental praticado por seus funcionários, que o preenchimento do Registro E21 serve para munir o Fisco Estadual de informações mais precisas sobre as operações realizadas pelos contribuintes, mas, não se equipara à declaração dessas operações e consequente constituição do crédito tributário, consubstanciadas na entrega da Declaração e Apuração Mensal do ICMS – DMA e da escrituração fiscal – SPED Fiscal.

Frisou que a situação concreta é oposta à prevista no artigo 4º, § 4º, inciso VI, alínea “a”, da Lei 7.014/96 na medida em que a declaração de operações em DMA, SPED e em Reduções Z foi em valores superiores àqueles informados pelas instituições financeiras e administradoras de cartões, e que não há que se aplicar ao caso concreto a presunção prevista no artigo 4º, § 4º, inciso VI, alínea “a”, da Lei 7.014/96, a uma porque todas as receitas recebidas via cartão de crédito e/ou débito foram declaradas e consideradas na apuração do imposto devido nos períodos autuados, e a duas porque o caso concreto não se enquadra na hipótese de presunção de omissão de receita delimitada em tal dispositivo.

Voltou a discorrer longamente acerca da presunção legal prevista no mencionado artigo, onde defende que o Auto de Infração deve ser cancelado porque viciado na sua origem por violação aos princípios da legalidade e da tipicidade cerradas que norteiam a aplicação do Direito Tributário e por falta de motivação, citou doutrina e decisões do STJ a este respeito.

Destacou que no presente caso o autuante não apresentou qualquer elemento ou indício (até mesmo porque isso não corresponderia à realidade) de que os valores declarados em DMA e no SPED Fiscal eram inferiores àqueles informados pelas instituições financeiras e administradoras de cartões, circunstância necessária para a aplicação da presunção *juris tantum* prevista no artigo 4º, § 4º, inciso VI, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, o que, em outras palavras, não houve a prova do “fato conhecido” que autorizaria legalmente a presunção da ocorrência de um “fato desconhecido”.

Concluindo seus argumentos expôs que considerando que os valores recebidos via cartões de débito e crédito foram devidamente tributados nos períodos fiscalizados, inexistindo no caso concreto qualquer elemento que pudesse justificar a aplicação da presunção prevista no artigo 4º, § 4º, inciso VI, alínea “a”, da Lei 7.014/96, até mesmo porque os valores declarados em DMA e no SPED Fiscal são superiores aos informados pelas instituições financeiras e administradoras de cartões e utilizados pelo autuante, evidenciado estar o vício de motivação do lançamento fiscal, devendo ser ele extirpado do mundo jurídico.

Por fim, asseverou que ante aos argumentos que apresentou, restou demonstrado que:

- a) as receitas recebidas via cartão de crédito e débito (quando tributáveis) foram integralmente declaradas e incluídas na apuração do ICMS recolhido nos períodos autuados;
- b) a falta de indicação do meio de pagamento no Registro E21 de grande parte dos cupons fiscais dos períodos autuados decorreu de mero erro de procedimento de seus funcionários que, em decorrência do volume de atendimentos e da necessidade de fechar as contas com a quitação efetuada por mais de uma pessoa e por diversas formas de pagamento (dinheiro, vale-refeição, cartões de débito e crédito), deixavam de registrar tal informação nesses documentos fiscais, o que é compreensível se encarado e o cotidiano de tais funcionários;
- c) a falta de registro do meio de pagamento nos cupons fiscais não resultou na falta de declaração ou na declaração a menor das receitas recebidas via cartões de débito e crédito;
- d) o fato jurídico que autoriza a aplicação da presunção do artigo 4º, § 4º, inciso VI, alínea “a”, da Lei 7.014/96 é a declaração, pelo contribuinte, de valores inferiores aos informados pelas administradoras;
- e) a declaração referida no referido dispositivo legal é aquela prestada pelo contribuinte como forma de constituição do crédito tributário. Emitir cupom fiscal não significa prestar uma declaração ao Fisco, menos ainda a declaração na acepção referida no artigo 4º, § 4º, inciso VI, alínea “a”, da Lei 7.014/96;
- f) no caso concreto não se verificou a declaração de operações em valores inferiores aos informados pelas instituições financeiras e administradoras de cartões, ao revés, as declarações em DMA e no SPED Fiscal foram em valores superiores, utilizados para fins de apuração e recolhimento do ICMS nos períodos autuados;
- g) o núcleo normativo do inciso VI do § 4º do artigo 4º está vinculado à declaração do imposto propriamente dita e não ao preenchimento de informações no cupom fiscal, especialmente a informação do meio do pagamento que deveria constar no Registro E21, até mesmo porque tal registro não tem o condão de alterar os valores recebidos e informados ao Fisco;
- h) o lançamento de ICMS decorrente de suposta omissão de receitas é nulo por falta de fundamentos fático e legal, tendo sido aplicada de forma equivocada a presunção prevista no artigo 4º, § 4º, inciso VI, alínea “a”, da Lei 7.014/96 na medida em que não há no caso concreto qualquer elemento a indicar a omissão de receitas, inclusive porque os valores declarados em DMA e no SPED Fiscal são superiores aos informados pelas instituições financeiras e administradoras de cartões e utilizados pelo autuante.

Desta maneira, requereu o cancelamento integral do presente Auto de Infração, e, de forma subsidiária, caso sejam superados os argumentos de nulidade da infração em decorrência da equivocada aplicação da presunção prevista no art. 4º, § 4º, inciso VI, alínea “a”, da Lei 7.014/96 ao caso concreto, requer seja o julgamento convertido em diligência para produção de prova pericial para o fim de que o perito constate pessoalmente que os procedimentos que adotou em suas operações, presenciando o fechamento das contas e o lançamento dos valores recebidos via cartões de débito e crédito, o que poderá ser feito durante o período de dias que se julgar necessário, requerendo, por fim, a produção de todos os meios de prova em direito admitidos e protesta pela oportuna sustentação oral de suas razões.

O autuante apresentou Informação Fiscal, fls. 239 a 241, onde inicialmente destacou o que foi apurado durante a realização do procedimento fiscal, a obrigatoriedade dos contribuintes que utilizam ECF de indicar no cupom fiscal o meio de pagamento da operação (art. 113, § 4º do RICMS/BA) e a penalidade que foi aplicada.

Em seguida destacou que após o recebimento do documentário fiscal do autuado, em especial os arquivos magnéticos dos Equipamentos Emissores de Cupom Fiscal, procedeu suas leituras e a decomposição dos mesmos, extraindo os registros E14 (data e valor total das operações), E15 (produtos comercializados) e E21 (meios de pagamento), observando que cada um destes arquivos

se presta a registrar os fatos mercantis (vendas) do estabelecimento, sendo que o E14 indica, além de outros dados, a data e o valor da operação para fins de cotejamento com os valores informados pelas administradoras de cartões, enquanto que o E15 traz as informações do código, produto, valor, situação tributária e se cancelado, e o E21 apresenta a forma de pagamento efetivada (dinheiro, cartão, outras), valor e se houve ou não estorno.

Observou que cruzando os dados dos registros acima, conforme planilhas acostadas e confrontando com os valores de vendas através de cartões, fornecidos pelas respectivas administradoras, encontrou as omissões de receitas apontadas no Auto de Infração, representadas pelas vendas através de cartões sem o correspondente registro nos ECFs.

Pontuou que, ainda que o autuado apresente um leque de tentativas de explicar o que foi detectado, nenhuma de suas alegações mostram-se justificadas e plausíveis de aceitação, devendo prevalecer os dados sobejamente comprovados no curso da ação fiscal, asseverando ao final que *“contra fatos, não prosperam argumentos”*.

Na assentada da sessão do julgamento realizada no dia 30 de outubro de 2019, foi proposto pelo Julgador João Vicente Costa Neto a conversão do feito em diligência, nos seguintes termos:

*“O Auto de Infração em tela foi expedido para reclamar crédito tributário no montante de R\$791.112,89, mais multa de 100%, em decorrência da seguinte acusação: “Omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito”.*

*O autuado em sua defesa, arguiu que houve integral recolhimento do imposto no período autuado enquanto que a autuação lhe acusa que não teria declarado e tampouco incluído na base de cálculo do ICMS as operações de fornecimento de alimentação e bebidas cujos pagamentos foram efetuados por meio de cartões de débito e crédito, o que teria sido identificado pela diferença entre os montantes informados pelas administradoras de cartões e instituições financeiras e os valores informados no Registro E21 dos cupons fiscais emitidos por meio de Equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF, destinado à informação do meio de pagamento utilizado pelo consumidor final.*

*Pontuou que não obstante a previsão de que os cupons fiscais devam ser emitidos após a correta informação do meio de pagamento adotado para a quitação da operação de comercialização de mercadorias, “por um equívoco, ou melhor, por um mal proceder dos seus funcionários”, as operações de fornecimento de alimentação e bebidas em seu estabelecimento por inúmeras vezes deixavam de ser registradas com a indicação do efetivo meio de pagamento utilizado por seus consumidores, enquanto que em decorrência do grande número de atendimentos e operações efetuadas durante os períodos de funcionamento do restaurante e também das diversas formas de pagamento utilizadas para quitação de uma só conta – esclarecendo-se que na maioria das vezes as mesas são fechadas e registradas em único cupom fiscal, sendo o pagamento fracionado conforme o número de pessoas que a integram –, os funcionários por incontáveis vezes não informavam a forma de pagamento de fato utilizada pelo consumidor final, registrando o recebimento em dinheiro como forma indiscriminada de meio de pagamento, excetuando-se algumas poucas operações quitadas com cartões de débito e crédito cujo meio de pagamento era registrado em conformidade com essa realidade.*

*Disse que tal erro no preenchimento do Registro E21, embora não devesse ocorrer por se tratar de determinação legal, a falha dos funcionários em não registrar corretamente os meios de pagamento utilizados pelos seus consumidores não implicou o recolhimento a menos do imposto incidente sobre tais operações de venda, haja vista que todas elas foram declaradas e consideradas na apuração do ICMS devido em todos os períodos autuados, asseverando que ainda que existam diferenças entre os valores informados pelas administradoras de cartões e instituições financeiras e aqueles que foram efetivamente registrados nos cupons fiscais como valores recebidos por meio de cartões de créditos e débitos, tais diferenças ocorreram somente no campo formal e não material, ou seja, as diferenças verificadas pelo autuante existem em razão de uma falha no registro do cupom fiscal no que diz respeito ao meio de pagamento, porém, ela não se verifica na apuração do ICMS, na medida em que todas as receitas que auferiu nos períodos autuados foram incluídas na base de cálculo do imposto, independentemente de terem sido recebidas por cartões de crédito e débito ou dinheiro, vale-refeição ou cheque.*

*Tendo o julgador João Vicente Costa Neto solicitado e obtido vista ao PAF, em seu pronunciamento em mesa na sessão realizada nesta data, apresentou proposição de realização de diligência destacando que o autuado para fim de demonstrar que todas as suas receitas foram integralmente tributadas, incluindo aquelas recebidas via cartões de débito e/ou de crédito, anexou, alguns deles em mídia digital, os seguintes documentos:*

*Cópia do livro Razão e Contas Contábeis demonstrando os valores escriturados em sua contabilidade e*

*submetidos à incidência do ICMS, do PIS e da COFINS (doc. 03A a 03W), Declaração e Apuração Mensal do ICMS – DMA (doc. 04A a 04W), SPED – Escrituração Fiscal (doc. 05A a 05W), comprovantes de recolhimento do ICMS (doc. 06A a 06W), Planilha demonstrativa dos valores recebidos por meio de cartões de débito e crédito (doc. 07) e Planilha evidenciando que os valores totais recebidos via cartões de crédito e débito foram considerados na apuração do ICMS declarado na DMA e no SPED (doc. 08).*

*Destacou que o autuado asseverou que da análise de todos esses documentos, ao seu entender, revela-se que os valores recebidos via cartão de crédito e débito foram incluídos na base de cálculo do ICMS apurado e recolhido nos períodos fiscalizados, asseverando, ainda, que tais documentos revelam que cerca de 94% das receitas auferidas são recebidas por meio de cartões de débito e crédito, evidenciando que de fato houve um erro de registro do meio de pagamento nos cupons fiscais que sustentaram suas saídas nos períodos fiscalizados.*

*Observou o referido julgador que compulsando a Informação Fiscal, constatou que não há qualquer manifestação do autuante sobre os destaques da defesa, fundamentados com documentações, planilhas e demonstrativos acostados aos autos, limitando-se o mesmo apenas a informar de onde extraiu os registros de meio de pagamento das vendas informadas pelo próprio autuado na ECF (Registro 21), e comparando-os com os valores fornecido por instituições financeira e administradora de cartão de crédito e de débito, para então justificar a omissão de saída de mercadorias tributadas, objeto da autuação.*

*Neste sentido e levando em consideração os argumentos da defesa sustentados em mesa na sessão de julgamento do dia 29/10/2019, ponderou o referido julgador proponente da diligência que seguir com o julgamento da lide sem tampouco verificar a veracidade dos argumentos da defesa, estar-se-ia inobservando os princípios constantes do Art. 2º do RPAF/BA, propondo a conversão do presente PAF em diligência, no que foi acolhido pelos demais membros desta JJF, no sentido de que fossem adotadas as seguintes providências:*

**1ª Providência:** *intimar o autuado para que, no prazo de 30 (trinta) dias, elabore um demonstrativo correlacionando as vendas informadas no relatório de operações TEF com os respectivos Cupons Fiscais, nos quais diz ter sido informado outra modalidade de pagamento, que não cartão de crédito ou de débito, com as devidas comprovações e fundamentações, fazendo entrega ao mesmo de cópia desta solicitação de diligência.*

*Dado ao grande volume de operações envolvidas na autuação solicita-se que tal procedimento seja efetuado em meses alternados de cada ano abarcado pela ação fiscal.*

**2ª Providência:** *após o atendimento pelo autuado do quanto solicitado no item anterior, o autuante deverá proceder as devidas análises e se pronunciar na forma do § 6º, do art. 127, do RPAF/BA.*

*Em seguida o PAF deverá retornar ao CONSEF para continuidade da instrução processual e posterior julgamento”.*

De acordo com o doc. de fl. 256, o autuado foi intimado em 03/02/2020 no sentido de que, no prazo de trinta dias, a contar do recebimento da intimação, “*apresentar demonstrativos correlacionando as vendas informadas no relatório de operações TEF, com os respectivos cupons fiscais, nos quais diz ter sido informado outra modalidade de pagamento, que não cartão de crédito ou de débito, com as devidas comprovações e fundamentações*”. Está dito, também, “*que dado ao grande volume de operações envolvidas na autuação, solicita-se que tal procedimento seja efetuado em meses alternados de cada ano abarcado pela ação fiscal ...*”.

Às fls. 256 e 257 foi juntada petição protocolada no SIPRO sob nº 016127/2020-0, requerendo a juntada do Instrumento de Procuração anexo, com o fim de regularizar sua representação processual, assinada pela Dra. Emely Alves Perez, OAB/SP nº 315.560.

Em atendimento a intimação supra, o autuado em 05/03/2020 protocolizou manifestação através do Processo SIPRO nº 029292/2020-5, informando que discriminou e analisou as operações dos meses de abril, agosto e dezembro dos exercícios de 2015 e 2016, informando que está juntando os seguintes documentos:

I – Memórias fiscais dos Equipamentos Emissores de Cupons Fiscais – ECFs utilizados no período fiscalizado, quais sejam: BE09141010011229883; BE091410100011229884; BE091410100011229904; BE091410100011229909 e BE09141010001123006.

Disse que em tais arquivos, apresentado no formato TXT, tais como são extraídos do ECF, há os detalhes de todas as operações e cupons fiscais dos períodos fiscalizados, sendo tais informações reproduzidas nos Relatórios Gerenciais que elaborou e anexos à presente manifestação.

Acrescentou que partindo dos dados reproduzidos nos citados relatórios, elaborados para cada mês analisado, especialmente do número de série da ECF, dos números Contador de Ordem do Cupom Fiscal (COO) e Contador Cupom Fiscal (CCF), é possível identificar e localizar com facilidade o cupom fiscal da Memória Fiscal anexa à presente.

II – Relatórios gerenciais de vendas registradas em cupons fiscais, em que são apresentadas as informações de cada operação, destacando-se o número da impressora fiscal, a data da operação, o número de ordem do cupom fiscal, o valor dos itens registrados em cada cupom fiscal e o valor de eventuais descontos.

III – Relatório de Valores Recebidos via cartões de crédito e/ou de débito.

Pontuou que com base nas memórias fiscais, nos relatórios gerenciais e de valores recebidos via cartões, se confirma que em todos os períodos analisados o valor total mensal registrado nos cupons fiscais, cada um deles reproduzidos nas Memórias Fiscais, é muito próximo do montante mensal recebido via cartão de débito e/ou de crédito, conforme quadro abaixo:

Período Fiscalizado	Total Cupom Fiscal	Total cartões
abr/15	1.048.298,73	988.565,50
ago/15	1.064.067,34	1.010.519,31
dez/15	1.295.851,62	1.237.247,09
abr/16	1.146.920,40	1.085.031,28
ago/16	1.149.127,34	1.103.548,47
dez/16	1.468.378,82	1.403.150,08

Sustentou que, de tal fato, exsurge a conclusão de que foi declarado ao Fisco todas as operações registradas em ECF e as receitas delas decorrentes recebidas via cartões de crédito e de débito, sendo que, se os valores informados pelas administradores dos cartões são próximos dos montantes registrados nos cupons fiscais, não há que se falar em omissões de receitas, lembrando, ainda, que tais valores não são coincidentes, pois ainda há consumidores que optam pelo pagamento de seu consumo em dinheiro.

Concluiu pugnando pela anulação do lançamento indicado no Auto de Infração em lide.

O autuante se manifestou à fl. 312 nos seguintes termos: *“Em consonância com o determinado pelo julgador/propositor da diligência, João Vicente da Costa Neto, da 4ª Junta de Julgamento Fiscal, analisamos o Relatório de Valores Recebidos via Cartões de Crédito e Débito, elaborado e apresentado pelo autuado e constatamos que nele estão consignados que os valores pertinentes aos totais extraídos dos ECFs – Cupom Fiscal, em contrapartida com os registrados como vendas através de Cartões de Crédito e Débito apresentam valores superiores a estes, indicando que, aparentemente, os valores de vendas através de cartões estão nele consignados”*.

Concluiu submetendo o resultado à decisão desta Junta de Julgamento, declarando que, no momento, é o que tem a informar.

## VOTO

A acusação que versa nos presentes autos, onde se exige ICMS no montante de R\$791.112,89, relativamente ao período de novembro/14 até dezembro/16, está posta nos seguintes termos: *“Omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito”*.

Para chegar a esta conclusão, o autuante efetuou o confronto entre os Relatórios TEF diários fornecidos pelas Administradoras de cartões de crédito e/ou de débito, relacionados às vendas efetuadas pelo autuado, cujos pagamentos ocorreram através desta modalidade, e os valores das vendas registradas pelo autuado no mesmo período, como sendo através de cartões de crédito/débito constantes nos arquivos **MDF dos ECFs, Registros E21**, conforme está demonstrado de forma sintética na planilha de fl. 08, e de forma analítica na mídia eletrônica que foi elaborada



pelo autuante cuja cópia foi entregue ao autuado de acordo com o recibo de fl. 11.

O enquadramento legal da infração indicado pelo autuante, se refere ao Art. 4º, § 4º, inciso VI da Lei nº 7.014/96, com redação vigente à época da ocorrência dos fatos, *verbis*:

*Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*(...)*

*§ 4º Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar:*

*(...)*

*VI - valores das operações ou prestações declarados pelo contribuinte como sendo recebidos por meio de cartão de crédito ou débito inferiores aos informados pelas respectivas administradoras.*

Em sua Impugnação, o autuado, após longa fundamentação jurídica, arguiu a nulidade do lançamento fiscal, por entender que o mesmo se encontra eivado de vício de motivação, e, também, por falta de fundamentos fático e legal, tendo sido aplicada de forma equivocada a presunção prevista no artigo 4º, § 4º, inciso VI, alínea “a” da Lei 7.014/96, na medida em que não há no caso concreto qualquer elemento a indicar a omissão de receitas, inclusive porque os valores declarados em DMA e no SPED Fiscal, são superiores aos informados pelas instituições financeiras e administradoras de cartões e utilizados pelo autuante.

Com o devido respeito, não é isto que vejo no presente lançamento.

Isto porque a questão da motivação, ao meu entender, está demonstrada nos autos, à fatura, na medida em que o autuante, na forma que entendeu ser correta, ao efetuar o batimento entre os valores declarados pelo autuado em seus ECFs a título de vendas ocorridas com pagamentos através de cartões de crédito e/ou débito, com aqueles informados pelas administradoras de cartões de crédito, na mesma data, apurou que estes valores são superiores aos declarados pelo autuado em seus ECFs, que só emite este tipo de documento fiscal, pois não alegou nada em contrário a este respeito.

Com isso, entendo que ao se constatar a ocorrência de vendas declaradas pelo autuado em seu ECF, referentes a operações com pagamentos efetuados com cartões de crédito e/ou de débito em valores inferiores aos informados pelas administradoras de cartões, torna-se evidente a motivação para a concretização do lançamento fiscal na forma prevista pelo dispositivo legal acima citado, situação está que, por se tratar de uma presunção *juris tantum* cabendo ao autuado elidi-la com elementos probatórios.

Registre-se, que o próprio autuado declarou por diversas vezes, que seus funcionários não indicavam nos ECF a forma correta de pagamento efetuada por seus clientes, consignando, na maioria das vezes como se fossem vendas em dinheiro, situação está que, ao meu ver, é inadmissível de ocorrer com uma empresa do porte do autuado, durante três anos consecutivos, sendo esta uma informação obrigatória de constar no cupom fiscal o meio de pagamento conforme prescrito também no Art. 113, § 4º do RICMS. Não é também por demais lembrar que nos arquivos extraídos dos ECF consta o registro E21 que, dentre outras informações, contém o campo para informação do meio de pagamento que deveria ter sido observado, de forma correta, pelo autuado.

Quanto à alegação defensiva de que a situação concreta que se apresenta é oposta à prevista no art. 4º, § 4º, inciso VI, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, na medida em que a declaração das operações em DMA, SPEED e em Reduções Z são em valores superiores àqueles informados pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, os valores constantes na planilha de fls. 30 e 31 apresentadas pelo autuado, indicam apenas que as reduções Z são superiores aos valores informados pelas administradoras de cartões de crédito, enquanto que os valores informados a título de DMA e SPEED Fiscal são inferiores.

Diante do quanto acima exposto, afasto o pedido de nulidade do Auto de Infração.

Em relação ao mérito da autuação, o autuado requereu a conversão do PAF em diligência, o que

foi ratificado quando da sustentação oral, na sessão de julgamento realizada no dia 30/10/2019, oportunidade em que foi deliberado pelo acolhimento do pedido, tendo sido solicitado que o autuado elaborasse um demonstrativo correlacionando as vendas informadas no relatório de operações TEF com os respectivos Cupons Fiscais emitidos, para efeito de análise pelo autuante.

Tal solicitação foi atendida pelo autuado, que analisou as operações dos meses de abril, agosto e dezembro dos exercícios de 2015 e 2016, juntando a título de comprovação as memórias fiscais dos Equipamentos Emissores de Cupons Fiscais – ECFs utilizados no período fiscalizado, quais sejam: BE09141010011229883; BE091410100011229884; BE091410100011229904; BE091410100011229909 e BE09141010001123006, sustentando que nesses arquivos, apresentado no formato TXT, tais como são extraídos do ECF, há os detalhes de todas as operações e cupons fiscais dos períodos fiscalizados, sendo tais informações reproduzidas nos Relatórios Gerenciais que elaborou e anexou à sua manifestação.

Foram também apresentados pelo autuado os relatórios gerenciais de vendas registradas em cupons fiscais, onde constam as informações de cada operação, destacando-se o número da impressora fiscal, a data da operação, o número de ordem do cupom fiscal, o valor dos itens registrados em cada cupom fiscal e o valor de eventuais descontos, além do relatório dos valores recebidos via cartões de crédito e/ou de débito.

Com base nesses elementos acima pontuados, asseverou o autuado, que com sustentação nas memórias fiscais, nos relatórios gerenciais e de valores recebidos via cartões, se confirma que em todos os períodos analisados, o valor total mensal registrado nos cupons fiscais, cada um deles reproduzidos nas memórias fiscais, é muito próximo do montante mensal recebido via cartão de débito e/ou de crédito, apresentando o quadro abaixo para efeito de exemplificação:

Período Fiscalizado	Total Cupom Fiscal	Total cartões
abr/15	1.048.298,73	988.565,50
ago/15	1.064.067,34	1.010.519,31
dez/15	1.295.851,62	1.237.247,09
abr/16	1.146.920,40	1.085.031,28
ago/16	1.149.127,34	1.103.548,47
dez/16	1.468.378,82	1.403.150,08

Comparando os dados acima, os quais não foram refutados pelo autuante, apurei que o levantamento fiscal foi levado a efeito com base no comparativo entre os valores informados pelas Administradoras de Cartões/Relatório TEF, com os dados constantes nos Registros E21 do autuado, onde se verifica, que nos meses avaliados por amostragem, os valores autuados considerados como *“diferença”*, isto é, omissão de receitas com vendas efetuadas através de cartões de crédito e/ou de débito, são inferiores àqueles que foram registrados pelo autuado como vendas com cartões, situação está que, repito, foi analisada e não contestada pelo autuante, o qual assim se manifestou: *“analisamos o Relatório de Valores Recebidos via Cartões de Crédito e Débito, elaborado e apresentado pelo autuado e constatamos que nele estão consignados que os valores pertinentes aos totais extraídos dos ECFs – Cupom Fiscal, em contrapartida com os registrados como vendas através de Cartões de Crédito e Débito apresentam valores superiores a estes, indicando que, aparentemente, os valores de vendas através de cartões estão nele consignados”*, situação está que se comprova através do quadro abaixo:

Período Fiscalizado	Total Cupom Fiscal	Total cartões	Diferença apurada pelo autuante
abr/15	1.048.298,73	988.565,50	894.233,26
ago/15	1.064.067,34	1.010.519,31	939.665,56
dez/15	1.295.851,62	1.237.247,09	1.136.762,49
abr/16	1.146.920,40	1.085.031,28	989.398,06
ago/16	1.149.127,34	1.103.548,47	1.007.586,44
dez/16	1.468.378,82	1.403.150,08	1.293.508,68

Desta maneira, ante tudo o quanto acima exposto e demonstrado, e levando em consideração a sistemática adotada pelo autuante para efeito de apuração das omissões de vendas imputadas ao autuado, e, também, a especificidade da atividade desenvolvida pelo mesmo, cuja forma de pagamento envolve situações em que para um único cupom fiscal podem ocorrer pagamentos não só em espécie, mas também fracionado por diversos cartões de débito e/ou crédito, e, considerando, finalmente, que os elementos apresentados pelo autuado em sede de diligência fiscal foram analisados, porém, não refutados pelo autuante, acolho os argumentos defensivos e voto pela IMPROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206896.0004/18-1**, lavrado contra **OUTBACK STEAKHOUSE RESTAURANTES BRASIL S.A.**

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 08 de junho de 2021.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR