

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 18.849/08/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000153975-71  
Impugnação: 40.010120661-50  
Impugnante: Wal-Mart Brasil Ltda.  
IE: 186062191.00-85  
Proc. S. Passivo: Gilberto Antônio de Miranda/Outro(s)  
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

***EMENTA***

**ICMS – ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA - EQUIPAMENTO EMISSOR DE CUPOM FICAL. Constatado recolhimento a menor de ICMS em decorrência de (1) lançamentos indevidos no livro Registro de Saídas, sob a forma de registros negativos identificados como CF-PDV 91 e CF-PDV 92, implicando em redução do valor global das operações de saídas registradas e (2) falta de escrituração, no mesmo livro, das operações registradas nas memórias fiscais de Equipamentos Emissores de Cupons Fiscais (ECFs). Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inc. I, da Lei nº 6.763/75. Adequada a base de cálculo da Multa Isolada para exclusão de valores relativos a descontos, cancelamentos e valores escriturados. Exigências fiscais parcialmente mantidas. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

***RELATÓRIO***

**Dos Fatos**

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no período compreendido de agosto de 2002 a dezembro de 2005, em função da constatação das seguintes irregularidades:

1) lançamentos indevidos no livro Registro de Saídas, sob a forma de registros negativos identificados como CF-PDV 91 e CF-PDV 92, implicando em redução do valor global das operações de saídas registradas no período, pelo que se exige ICMS e multa de revalidação;

2) falta de escrituração, no livro Registro de Saídas, das operações registradas nas memórias fiscais dos Equipamentos Emissores de Cupons Fiscais (ECFs) nºs 8248390 e 8253636 - Caixas 91 e 92-, pelo que se exige ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inc. I, da Lei nº 6.763/75 (5% do valor não escriturado no período de agosto/02 a outubro/03 e 10 % a partir de novembro/03).

O Fisco instruiu o processo com o Termo de Início da Ação Fiscal - TIAF (fl. 02); Auto de Infração – AI (fls. 03/05); Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM (fls. 06/08); Relatório Fiscal com Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 10/12); Anexo I – Quadro Resumo Anual (fls. 14/17); Anexo II –

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Relação Mensal de Registros Negativos do livro Registro de Saídas (fls. 20/156); Anexo III – Memórias Fiscais dos ECFs nºs 8248390 e 8253636 – Valores Diários por Situação Tributária (fls. 158/184); Anexo IV – Quadro Resumo de ICMS não Recolhido – Memórias Fiscais e Registros Negativos no livro Registro de Saídas (fl. 186); Demonstrativo do Cálculo da Multa Isolada (fl. 188); Conta Corrente Fiscal – Telas do SICAF (fls. 190/193) e cópia do livro Registro de Saídas (fls. 196/312).

### **Da Impugnação**

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada apresenta, tempestivamente, através de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 314/332, acostando aos autos os seguintes documentos: cópia do livro Registro de Entradas (fls. 366/510); cópia do livro Registro de Saídas (fls. 510/755); Planilha (*relação*) de notas fiscais de devolução (fls. 757/766); cópia do livro RAICMS (fls. 768/1.106); cópias das Notas Fiscais de Entrada (Devolução) – meses 08 e 09/02 (fls. 1.108/1.480); Cópia Memória Fiscal ECFs 091 e 092 (fls. 1.482/1.662) e cópias das Notas Fiscais de Entrada (Devolução) – meses 10/02 a 08/03 (fls. 1.664/7.992).

Os argumentos apresentados na Impugnação podem ser assim resumidos:

- em seu estabelecimento os **caixas** “**91**” e “**92**” são destinados exclusivamente às devoluções de vendas;
- todas as vendas registradas na memória fiscal desses caixas são decorrentes de troca de mercadorias, ou seja, vendas feitas a clientes que devolvem mercadorias e adquirem outras em troca;
- quando operacionaliza uma devolução, escritura em seu livro Registro de Saídas o valor dessa operação em valores negativos, de forma a anular o efeito fiscal do débito decorrente de uma venda objeto de devolução;
- procedidas as devoluções, emite nota fiscal de entrada relativa às mercadorias devolvidas e lança em seu livro Registro de Entradas, a crédito, o valor do imposto debitado quando da saída destas mercadorias;
- contudo, por já ter lançado em seu livro Registro de Saídas valores negativos relativos a essas devoluções e, portanto, por já ter sido estornado o débito efetuado e ter sido anulado o efeito fiscal do débito relativo à saída da mercadoria devolvida, ao final do mês, estorna a integralidade dos créditos tomados quando da escrituração das notas fiscais de entrada relativamente à devolução das mercadorias;
- os valores consignados no seu livro Registro de Saídas nada mais são do que o resultado da seguinte equação: total de devoluções efetuadas (*com registros negativos*) menos o total dos valores das vendas registrados nos caixas 91 e 92 (*registros positivos*);
- o fato de o LRS apresentar valores negativos para um período em que as memórias fiscais dos ECFs apresentem valores positivos, significa, única e tão somente, que naquele específico período o valor das devoluções superou o valor das vendas.

Assim, afirma que não há qualquer dúvida com relação à correção do procedimento efetuado, pois os valores lançados em registros negativos de ICMS nos

seus livros Registro de Saídas “nada mais são do que valores lançados em sua escrita fiscal para estornar o débito do imposto relativamente à saída de mercadorias objeto de devolução”.

Quanto à irregularidade nº 02, ausência de registro nos livros Registro de Saídas das vendas realizadas através dos Caixas nºs 91 e 92, afirma que “os valores relativos dos ECFs 91 e 92 jamais foram desconsiderados quando de sua escrituração no Livro de Saída”, pois estes dois ECFs são reservados, exclusivamente, para registrar saídas de mercadorias decorrentes das devoluções das mercadorias originalmente compradas pelos seus clientes e que, em virtude de seu sistema de lançamento das devoluções, “essas vendas são devidamente lançadas na memória fiscal do ECF, escrituradas nos seus livros e devidamente tributadas”.

Enfatiza que “de maneira alguma deixou de considerar essas vendas quando do registro de suas operações em seus livros de Saídas”, repisando que “os valores registrados nos LRS CF-PDV 91 e CF-PDV 92 é o resultado da soma dos valores relativos às vendas decorrentes de devoluções (registradas nas memórias fiscais ECF) e dos valores decorrentes das devoluções”. Junta, para comprovar sua afirmativa, cópias do livro Registro de Saídas, das notas fiscais de entrada relativas às devoluções das mercadorias, dos livros Registro de Entradas, do livro Registro de Apuração do ICMS e das DAPIs onde se atesta o estorno dos créditos relativamente às mercadorias devolvidas.

Apresenta, como exemplo, os registros do dia 02/08/02 a demonstrar que os registros negativos no livro Registro de Saídas representam exatamente a soma das devoluções (registros negativos) e os valores das vendas (registros positivos).

Alega, ainda, que “se a Fiscalização tivesse buscado tais informações junto à empresa, esclarecimentos, investigado a fundo sua contabilidade, teria, seguramente, deixado de realizar o presente lançamento”. Assim, além da legitimidade dos procedimentos adotados, ficou demonstrado o vício insanável do presente lançamento.

Solicita o cancelamento integral da autuação uma vez que (1) “não houve subtração no montante das saídas registradas no período” e (2) “todos os valores das operações registradas nas memórias fiscais foram devidamente escriturados no livro Registro de Saídas”.

### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco se manifesta contra a Impugnação às fls. 7.994/8.000, juntando documentos às fls. 8.001/8.034, argumentando, resumidamente, o que segue.

Cita, inicialmente, o art. 172, Anexo V, Parte 1, do RICMS/02 para informar que o livro Registro de Saídas “destina-se à escrituração da prestação de serviço e da saída de mercadoria, a qualquer título, promovidas pelo estabelecimento.”

Informa que examinou todos os livros e documentos fiscais da Impugnante, pois a maior parte deles já estava de posse do Fisco antes mesmo do início da ação fiscal, uma vez que já estava sob acompanhamento fiscal. Assim, o trabalho fiscal se pautou pelos ditames do art. 142 do CTN, não contendo o lançamento nenhum vício.

Relembra que o trabalho fiscal não foi sobre apropriação indevida de créditos de ICMS decorrentes da devolução de mercadorias adquiridas via cupom fiscal, mas sobre (1) recolhimento a menor de ICMS decorrente de lançamentos indevidos no livro Registro de Saídas sob a forma de registros negativos e (2) falta de escrituração, no livro Registro de Saídas, de valores de operações registradas em memórias fiscais de equipamentos emissores de cupom fiscal.

Assevera que, se se admitisse, mesmo hipoteticamente, “que a forma de escrituração fiscal da Impugnante estivesse apoiada nos termos que ordena a Lei 6763/75 e o RICMS/02, competiria tão somente ao agente do Fisco comparar os valores estornados no LRAICMS com os valores negativos lançados no LRS sob o CFOP 5102 (venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros) acrescidos dos registros das memórias fiscais dos equipamentos ECF.” Para fundamentar o raciocínio acima, levanta, para o período autuado, todos os valores das notas fiscais lançadas no LRE sob o código CFOP 1202, mês a mês (quadro à fl. 7.999). Caso a alegação da Impugnante procedesse, os valores das notas fiscais de entrada (CFOP 1202) somados mês a mês e levados a crédito no LRAICMS deveriam coincidir com os valores exigidos pelo Fisco naquele mesmo mês. Pelo quadro de fl. 7.999 verifica-se total assimetria entre tais valores, o que desqualifica a argumentação da Impugnante.

Enfatiza que os valores lançados sob a forma de registros negativos no LRS constam no CFOP 5102 (venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros) o que não possui nenhuma consistência legal. Enfatiza, ainda, que o LRS, conforme prescrito no art. 172, Anexo V, do RICMS/02, destina-se, exclusivamente, à escrituração de saídas de mercadorias e que operações com devolução de mercadorias devem ser escrituradas no livro Registro de Entradas.

Pede seja julgado procedente o lançamento.

#### **Da 2ª Manifestação da Impugnante**

Aberta vista à Impugnante dos documentos juntados pelo Fisco, esta se manifesta às fls. 8.037/8.044, apresentando os mesmos argumentos contidos em sua peça de Impugnação original.

#### **Da 2ª Manifestação do Fisco**

O Fisco volta a se manifestar à fl. 8.046 informando que a Impugnante não apresentou nenhum fato novo que pudesse modificar o feito fiscal e, assim, solicita que o PTA seja encaminhado para o CC/MG para julgamento.

#### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CC/MG, em bem fundamentado parecer de fls. 8.055/8062, que foi adotado para a decisão, da qual passou a fazer parte integrante, opina pela procedência do lançamento.

#### **Do Objeto do Despacho Interlocutório**

A 3ª Câmara de Julgamento, através do despacho interlocutório de fl. 8.063, solicitou à Impugnante que “*comprovasse, inequivocamente, que os valores das exigências do item 4.2 do Auto de Infração encontram-se registrados no livro Registro*

*de Saídas e que já teriam sido exigidos no item 4.1, demonstrando para todo o período o que foi afirmado às fls. 325/326”.*

### **Dos Esclarecimentos da Impugnante**

Comparecendo às fls. 8.072/8.077, a Impugnante apresenta, basicamente, os mesmos argumentos contidos em sua Impugnação original. Reafirma que não houve subtração no montante das saídas registradas no período e que todos os valores das operações registradas nas memórias fiscais foram devidamente escriturados no livro Registro de Saídas.

Finalizando, afirma que se for mantido o presente lançamento ocorreria, em última análise, tributação de valores relativos à devolução de vendas (*pela desconsideração do estorno de seus débitos*) e duplo pagamento de ICMS relativamente à operação já devidamente tributada (*pela duplicidade de tributação das vendas registradas nas memórias fiscais, que já foram consideradas e tributadas quando do lançamento em sua escrita fiscal*).

### **Dos Documentos Anexados aos Autos pela Impugnante**

Tentando comprovar o que lhe foi solicitado no interlocutório, bem como os seus próprios argumentos, a Impugnante anexou aos autos os seguintes documentos:

- fls. 8.078/8.119 - Planilha relativa ao período de agosto de 2002 a dezembro de 2005, que teria como principal objetivo comprovar que os valores consignados no livro Registro de Saídas seriam o resultado da subtração dos valores das vendas registradas na memória fiscal dos ECFs 91 e 92 (*valores positivos*) do total de devoluções efetuadas (*valor considerado negativo*);

- fls. 8.120, 8.253, 8.335 e 8.378: DAPIs relativos aos meses de dezembro, setembro, julho e junho de 2005, respectivamente;

- fls. 8.423, 8.470, 8.513, 8.556, 8.599, 8.650 e 8.699: DAPIs relativos aos meses de maio, abril, março, fevereiro e janeiro de 2005, novembro e dezembro de 2004, respectivamente;

- fls. 8.744, 8.861, 8.921 e 8.964: DAPIs relativos aos meses de outubro, agosto, julho e junho de 2004, respectivamente;

- fls. 9.014, 9.079, 9.140, 9.193, 9.238 e 9.288: DAPIs relativos aos meses de maio, abril, março, fevereiro e janeiro de 2004 e dezembro de 2003, respectivamente;

- fls. 9.356, 9.422, 9.489 e 9.574: DAPIs relativos aos meses de novembro, outubro, setembro e agosto de 2003, respectivamente;

- fls. 9.611, 9.681, 9.773, 9.809 e 9.877: DAPIs relativos aos meses de julho, junho, maio, abril e março de 2003, respectivamente;

- fls. 9.941, 10.000, 10.060, 10.124 e 10.184: DAPIs relativos aos meses de fevereiro e janeiro de 2003 e dezembro, novembro e outubro de 2002, respectivamente;

- fls. 10.251: DAPIs relativos aos meses de setembro e agosto de 2002, respectivamente;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- cópias dos livros Registro de Entradas e Registro de Saídas, relativos ao período objeto da autuação.

### **Da 3ª Manifestação do Fisco**

Pronunciando-se às fls. 10.372/10.375, o Fisco pondera que a Autuada não apresentou qualquer fato novo que pudesse ilidir o feito fiscal, limitando-se a tentar provar o improvável.

Afirma que a planilha acostada pela Impugnante às fls. 8.078/8.118, permite reforçar, ainda mais, as argumentações pelo lançamento fiscal, uma vez que as colunas “Totais de Devoluções” e “Devoluções Registradas no Livro de Entrada e Valores Estornados em GIA” deveriam ter valores absolutos iguais.

A admissão da procedência da argumentação da Autuada de que ela não subtraiu valores dos montantes das saídas e que levou a registro as memórias fiscais dos ECFs 91 e 92 no livro Registro de Saídas, equivale a aceitar que qualquer contribuinte construa a sua própria forma de escrituração e apuração do imposto, à revelia da legislação tributária específica.

Conclui que a Autuada não comprovou, de forma inequívoca, que os valores da exigência do item 4.2 do Auto de Infração encontram-se registrados no livro Registro de Saídas e que os valores da exigência do item 4.2 do Auto de Infração já teriam sido exigidos no item 4.1.

Salienta que a Autuada, na melhor das hipóteses, contradiz-se. Ora diz que os valores das memórias fiscais foram levados a registro no LRS, ora afirma que estão contidos na sistemática de apuração descrita às fls. 325/326 e que já teria demonstrado, em sua manifestação anterior, que tais valores são inconsistentes com os lançados no livro Registro de Entradas e que tal apuração se deu por meio de metodologia de escrituração e apuração do imposto sem qualquer respaldo na legislação vigente.

### **Do 2º Parecer da Assessoria do CC/MG**

A Assessoria do CC/MG, em novo bem fundamentado parecer de fls. 10.377/10.394, que foi adotado para a decisão, da qual passou a fazer parte integrante, opina pela procedência parcial do lançamento, devendo-se adequar a base de cálculo e o valor da Multa Isolada aplicada, capitulada no art. 55, I, da Lei 6763/75, aos valores demonstrados no “Quadro IV” que propõe à fls. 10.386.

## **DECISÃO**

### **Da Preliminar**

A Impugnante arguiu nulidade do Auto de Infração alegando falta de legitimidade dos procedimentos adotados e vício insanável, uma vez que o Fisco não buscou todas as informações ou esclarecimentos junto a si e, tampouco, investigou a fundo sua contabilidade.

Não procedem as alegações da Autuada, devendo a arguição de nulidade ser rejeitada, pois o AI contém todos os elementos necessários para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. A citação dos dispositivos infringidos e das penalidades está correta, todos os requisitos formais e materiais necessários para a

atividade de lançamento previstos nos artigos 85 a 94 do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto 44.747, de 03 de março de 2008, foram observados, não tendo procedência a argüição de nulidade do presente Auto de Infração. O PTA encontra-se totalmente embasado, trazendo as infrações cometidas, provas das mesmas e as penalidades aplicadas, todas demonstradas através de planilhas e todos os documentos foram entregues à Autuada.

O Fisco informa que examinou todos os livros e documentos fiscais da Impugnante, pois a maior parte deles já estava em sua posse antes mesmo do início da ação fiscal, vez que já se encontrava sob acompanhamento fiscal. Assim, o trabalho fiscal se pautou pelos ditames do art. 142 do CTN, não contendo o lançamento nenhum vício.

Outrossim, a Autuada compreendeu a acusação fiscal completa e irrestritamente, conforme se verifica pela Impugnação apresentada, que aborda minuciosamente todos os aspectos relacionados com as operações objeto da autuação.

Não se verifica, portanto, a alegada nulidade do Auto de Infração.

### **Do Mérito**

Como já relatado, cuida a presente autuação de recolhimento a menor do ICMS, no período compreendido de agosto de 2002 a dezembro de 2005, em decorrência da constatação das seguintes irregularidades:

1) lançamentos indevidos no livro Registro de Saídas, sob a forma de registros negativos identificados como CF-PDV 91 e CF-PDV 92, implicando em redução do valor global das operações de saídas registradas no período, pelo que se exigiu ICMS e multa de revalidação;

2) falta de escrituração, no livro Registro de Saídas, das operações registradas nas memórias fiscais dos Equipamentos Emissores de Cupons Fiscais (ECFs) n.ºs. 8248390 e 8253636 - Caixas 91 e 92-, pelo que se exigiu ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inc. I, da Lei n.º 6.763/75.

A defesa apresentada impugna as exigências fiscais com alegações que foram detalhadamente refutadas pelo Fisco em suas manifestações.

Os fundamentos expostos nos pareceres da Assessoria do CC/MG de fls. 8.055/8062 e 10.377/10.394 foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

### **“Irregularidade 1:**

A irregularidade refere-se a lançamentos indevidos no livro Registro de Saídas, sob a forma de registros negativos identificados como CF-PDV 91 e CF-PDV 92, implicando em redução do valor global das operações de saídas registradas no período (*agosto/2002 a dezembro/2005*).

Os lançamentos negativos diariamente efetuados pela Impugnante em seu livro Registro de Saídas estão demonstrados nos quadros acostados às fls. 20/156, os quais foram sintetizados nas planilhas de fls. 14/18.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para comprovar a irregularidade, o Fisco anexou às fls. 196/312, por amostragem, cópias do livro Registro de Saídas referentes aos meses de agosto/2002, julho/2004 e dezembro/2005.

Tentando descaracterizar a infração, alega a Impugnante que *os valores lançados em registros negativos de ICMS nos livros de Saída nada mais são do que valores lançados em sua escrita fiscal para estornar o débito do imposto relativamente à saída de mercadorias objeto de devolução.*

Afirmando que não há um único valor de ICMS recolhido a menor em suas operações, a Impugnante explica da seguinte forma o procedimento por ela adotado nas devoluções de vendas:

1) os caixas “91” e “92” são reservados para devoluções de mercadorias efetuadas por seus clientes;

2) quando é realizada uma devolução, o valor da operação (devolução) é escriturado em seu livro Registro de Saídas com valor negativo, de forma a anular o efeito fiscal do débito decorrente da saída anteriormente realizada;

3) a seguir, é emitida uma nota fiscal de entrada relativa às mercadorias devolvidas, nos termos do art. 76, § 4º, do RICMS/MG, e lançado como crédito, em seu livro Registro de Entradas, o valor do imposto debitado quando da saída dessas mercadorias;

4) ao final do mês, por já ter anulado o efeito fiscal do débito com escrituração de valores negativos no Registro de Saídas, estorna a integralidade dos créditos relativos às notas fiscais de entrada no livro Registro de Apuração do ICMS.

Há que se destacar, inicialmente, que a escrituração de valores negativos no livro Registro de Saídas agride frontalmente a legislação, pois, segundo a norma contida no art. 171, do Anexo V, do RICMS/96, *o livro Registro de Saídas destina-se à escrituração da saída de mercadorias, a qualquer título, promovidas pelo estabelecimento (redação idêntica à do art. 172, do Anexo V, do RICMS/02).*

**Art. 171** - O livro Registro de Saídas, modelo 2 ou 2-A, destina-se à escrituração da prestação de serviços e da saída de mercadorias, a qualquer título, promovidas pelo estabelecimento.

Parágrafo único - Será também escriturado o documento fiscal relativo à transmissão de propriedade da mercadoria que não tenha transitado pelo estabelecimento.

Assim, não há que se falar em estorno de débito decorrente de saída de mercadorias que foram posteriormente devolvidas. Independentemente da devolução posterior, as saídas de mercadorias devem ser registradas normalmente no livro Registro de Saídas, com escrituração do imposto incidente na operação.

O que a legislação prevê, no caso de devolução/troca de mercadorias, é o aproveitamento do crédito a elas relativo, mediante emissão da nota fiscal de entrada prevista no art. 76, § 4º, do RICMS/MG (*dispositivo com redações similares em todo o período da autuação – RICMS/96 e RICMS/02*).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

**Art. 76** - O estabelecimento que receber mercadoria devolvida por particular, produtor rural ou qualquer pessoa não considerada contribuinte, ou não obrigada à emissão de documento fiscal, poderá apropriar-se do valor do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria, nas seguintes hipóteses:

I - se a devolução ocorrer em virtude de garantia, considerando-se como tal a que decorrer de obrigação assumida pelo remetente ou pelo fabricante de substituir a mercadoria remetida, caso esta apresente defeito dentro do prazo de garantia, desde que este não seja superior ao previsto no inciso I do § 1º do artigo 96 deste Regulamento;

II - quando se tratar de devolução, dentro de 90 (noventa) dias, de mercadoria identificável pela marca, tipo, modelo, espécie, qualidade, número de série de fabricação ou outros elementos que a individualizem;

III - se a devolução se referir a mercadoria recebida por repartição pública;

IV - quando se tratar de troca, assim considerada a substituição de mercadoria por uma ou mais da mesma espécie ou de espécie diversa, desde que de valor não inferior ao da substituída, dentro do prazo de 30 (trinta) dias, contado da data da saída.

§ 1º - A apropriação restringe-se às parcelas não recebidas da pessoa que promover a devolução, quando se tratar de venda a prestação.

§ 2º - **A devolução ou a troca serão comprovadas mediante:**

I - restituição pelo cliente da via do documento fiscal a ele destinada, ou, tratando-se de devolução ou troca parciais, cópia reprográfica do documento;

II - declaração do cliente ou do responsável, no documento referido no inciso anterior, de que devolveu ou trocou as mercadorias, especificando o motivo da devolução ou da troca, com menção do seu documento de identidade, ou, tratando-se de contribuinte ou seu preposto, com a aposição do carimbo relativo à inscrição no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ);

(...)

§ 3º - **Não será permitida a apropriação de crédito em devolução ou troca de mercadoria adquirida com emissão de Cupom Fiscal, exceto em relação àqueles documentos que contenham identificação do adquirente impressa por Equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF).**

§ 4º - O estabelecimento que receber mercadoria, em devolução ou troca, emitirá nota fiscal na

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

entrada, relativamente à mercadoria devolvida, da qual constarão o número, a série e a data do documento fiscal emitido por ocasião da saída.  
(G.N.)

Observe-se, no entanto, que o § 2º do dispositivo acima estabelece que o contribuinte deve comprovar a devolução das mercadorias, mediante os procedimentos previstos em seus incisos I e II.

Por sua vez, o § 3º, do art. 76, veda a apropriação do crédito, com a exceção nele prevista, se o cupom fiscal emitido não possuir a identificação do adquirente impressa pelo próprio ECF.

Além disso, de acordo com o § 4º, na nota fiscal de entrada devem constar o número, a série e a data do documento fiscal emitido por ocasião da saída da mercadoria.

Embora não se discuta nos autos a legitimidade dos créditos relativos às notas fiscais de entrada, revela-se imperioso destacar que **os documentos fiscais em questão sequer comprovam a devolução/troca de mercadorias**, uma vez não cumpridas as normas previstas nos incisos I e II, do § 2º, do art. 76, do RICMS/MG, e não contêm os dados a que faz alusão o § 4º, do mesmo dispositivo legal (*cópias das notas fiscais às fls. 1.108/1.480 e 1.664/7.992*).

Aléga a Impugnante que *“os registros negativos dos valores de ICMS nos Livros de Saída estão todos suportados pelas Notas Fiscais de Entrada decorrentes da devolução, que suportam os créditos escriturados nos Livros Registros de Entrada, os quais foram todos devidamente estornados nos livros Registros de Apuração e nas GIAs do período”* (item 31, fl. 321).

Entretanto, efetuando-se o confronto dos valores das notas fiscais de entrada com os valores negativos lançados no livro Registro de Saídas, são constatadas diferenças diárias entre essas quantias, conforme demonstra a tabela abaixo relativa ao mês de agosto de 2002.

### Quadro Comparativo - Agosto de 2002

#### Valores Negativos livro Registro de Saídas X Valores Notas Fiscais de Entrada

DIA	ECF Nº	VALOR		NOTA FISCAL		DIFERENÇA	
		CONTÁBIL (1)	ICMS (2)	V. CONTÁBIL (3)	ICMS (4)	V. CONTÁBIL (1)+(3)	ICMS (2)+(4)
1	91 e 92	-3.632,97	-368,92	2.033,22	341,36	-1.599,75	-27,56
2	91 e 92	-4.113,99	-690,49	3.833,14	394,77	-280,85	-295,72
3	91 e 92	-3.306,04	-443,83	4.365,40	723,94	1.059,36	280,11
4	91 e 92	-3.407,77	-587,70	4.742,17	821,82	1.334,40	234,12
5	91 e 92	-1.431,07	-203,43	2.038,23	298,79	607,16	95,36
6	91 e 92	-1.450,49	-199,83	1.846,88	259,31	396,39	59,48
7	91 e 92	-2.513,88	-342,51	2.985,34	397,14	471,46	54,63
8	91 e 92	-2.190,68	-350,23	2.570,79	0,00	380,11	-350,23
9	91 e 92	-2.656,91	-366,86	3.301,01	436,34	644,10	69,48
10	91 e 92	-4.487,22	-740,15	4.852,79	0,00	365,57	-740,15

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

11	91 e 92	-2.590,82	-401,83	2.753,73	435,29	162,91	33,46
12	91 e 92	-2.122,80	-297,32	3.290,02	409,38	1.167,22	112,06
13	91 e 92	-3.730,76	-525,03	4.741,06	669,91	1.010,30	144,88
14	91 e 92	-2.338,90	-387,91	2.461,65	414,11	122,75	26,20
15	91 e 92	-3.148,34	-475,20	3.858,16	600,66	709,82	125,46
16	91 e 92	-2.788,10	-293,96	2.908,35	310,90	120,25	16,94
17	91 e 92	-1.690,36	-229,49	2.642,42	0,00	952,06	-229,49
18	91 e 92	-1.759,45	-165,82	2.855,56	364,70	1.096,11	198,88
19	91 e 92	-1.159,35	-174,28	0,00	0,00	-1.159,35	-174,28
20	91 e 92	-2.936,26	-499,12	1.437,32	211,90	-1.498,94	-287,22
21	91 e 92	-3.187,91	-517,90	3.151,57	529,30	-36,34	11,40
22	91 e 92	-1.964,23	-261,18	4.100,46	674,26	2.136,23	413,08
23	91 e 92	-2.061,59	-303,50	2.343,53	316,66	281,94	13,16
24	91 e 92	-4.091,18	-685,19	2.453,86	343,75	-1.637,32	-341,44
25	91 e 92	-4.228,60	-725,83	4.423,45	722,48	194,85	-3,35
26	91 e 92	-1.141,21	-177,12	4.452,83	760,25	3.311,62	583,13
27	91 e 92	-2.994,71	-483,39	1.490,95	213,72	-1.503,76	-269,67
28	91 e 92	-2.968,66	-449,01	3.095,82	490,89	127,16	41,88
29	91 e 92	-2.546,04	-327,43	3.395,56	470,92	849,52	143,49
30	91 e 92	-3.547,73	-522,10	2.684,03	349,65	-863,70	-172,45
31	91 e 92	-3.773,96	-490,57	4.863,26	723,94	1.089,30	233,37

Portanto, a alegação da Impugnante de que *os registros negativos dos valores de ICMS nos Livros de Saída estão todos suportados pelas Notas Fiscais de Entrada decorrentes da devolução* não se mostra verídica, pois os valores negativos escriturados no livro Registro de Saídas não são equivalentes aos referentes às notas fiscais de entrada emitidas.

Ainda que os valores fossem equivalentes, conforme já salientado alhures, não seria regular o estorno de débito decorrente de saída de mercadorias que fossem posteriormente devolvidas. Independentemente da devolução posterior, as saídas de mercadorias devem ser registradas normalmente no livro Registro de Saídas, com escrituração do imposto incidente na operação.

A escrituração de valores negativos no livro Registro de Saídas, ainda que admitida, configuraria, no mínimo, uma manutenção irregular, irrestrita e integral dos créditos relativos às mercadorias devolvidas, contrariando o disposto no art. 76, do RICMS/MG, que estabelece as normas a serem seguidas para o aproveitamento de créditos em casos da espécie.

O exemplo apresentado pela Impugnante às fls. 325/326 corrobora a afirmação acima e será abaixo analisado:

	<b>Valor Contábil</b>	<b>ICMS</b>
Vendas - Caixas 91/92 (1)	259,74	32,46
Devoluções registradas no LRE (2)	4.365,40	723,94
Diferença - (2) - (1)	4.113,99	691,47
Valores Negativos Lançados no LRS	**4.113,99	691,47

(1) Vendas decorrentes de devoluções/trocas

(2) NF de entrada escrituradas no LRE – Créditos estornados no LRAICMS

\*\* O valor correto seria de R\$ 4.105,66

De acordo com o quadro acima, podem ser extraídas as seguintes conclusões:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1) os valores das vendas dos caixas “91” e “92” (R\$ 259,74) não foram escriturados no livro Registro de Saídas (procedimento irregular);

2) ao lançar no livro Registro de Saídas o valor negativo de R\$ 4.113,99 e do respectivo ICMS (- R\$ 691,47), a Impugnante estorna o débito relativo às mercadorias devolvidas e, por consequência, mantém, integralmente, os créditos de ICMS a elas relativos, quando o correto seria observar o disposto no art. 76, do RICMS/MG, que impõe condições para o aproveitamento do crédito, dentre elas a comprovação da devolução/troca da mercadoria e a identificação do adquirente da mercadoria no cupom fiscal impresso pelo próprio ECF, conforme já exposto acima (Procedimento duplamente irregular);

3) ainda que os créditos lançados no livro Registro de Entradas tenham sido posteriormente estornados (há lançamentos neste sentido – ver fls. 768 e seguintes), tal fato em nada altera o procedimento irregular citado no item “2”, pois, caso não houvesse o estorno, haveria, na verdade, um duplo aproveitamento de crédito.

Diante do exposto afiguram-se corretas as exigências fiscais, constituídas pelo valor global dos valores negativos do ICMS irregularmente escriturados no livro Registro de Saídas, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, II, da Lei 6763/75.”

A Assessoria do CC/MG volta a reafirmar seu entendimento quando da análise dos argumentos e documentos acostados aos autos em atendimento ao despacho interlocutório exarado pela 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, de onde se transcreve:

“Com fulcro no disposto no Art. 146 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº. 44.747/2008, vimos nos manifestar sobre o resultado do Despacho Interlocutório *sub examine*.

É de bom alvitre, inicialmente, relembrar que essa D. Câmara de Julgamento solicitou à Impugnante, através do interlocutório de fl. 8.063, duas comprovações distintas, quais sejam:

1) que os valores das exigências do item 4.2 do Auto de Infração encontram-se registrados no livro Registro de Saídas;

2) que esses valores já teriam sido exigidos no item 4.1, demonstrando para todo o período o que foi afirmado às fls. 325/326.

A própria afirmação da Impugnante de que os valores consignados no livro Registro de Saídas nada mais são do que o resultado da equação “*total de devoluções efetuadas (com registros negativos) menos o total dos valores das vendas registrados nos caixas 91 e 92 (registros positivos)*”, já demonstra que os valores constantes nas memórias fiscais dos ECFs 91 e 92 não foram escriturados no mencionado livro fiscal.

Deve-se destacar que a escrituração de vendas realizadas através de ECFs está disciplinada no Anexo VI, do atual RICMS/MG (*normas idênticas à do RICMS/96*), especialmente em seu artigo 23 e 24.

Assim, de acordo com esses dispositivos regulamentares, somente se considera escriturada a “*Redução Z*” dos ECFs se a escrituração no LRS especificar, dentre outras exigências, utilizando tantas linhas quanto forem necessárias, todas as

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

situações tributárias relativas às operações constantes na memória fiscal (*Isentas, ST, Base de Cálculo com as respectivas alíquotas, etc.*)

Obviamente que os valores a serem escriturados são positivos, pois a memória fiscal armazena dados exclusivamente dessa natureza (*positivos*), relativos a vendas de mercadorias, independentemente de se tratarem de trocas ou vendas normais.

O quadro a seguir, relativo aos dias “1” e “2” de agosto de 2002, caixa n.º 92, exemplifica muito bem tudo até aqui exposto:

### Quadro I

	Dia	ECF	Isento	BC 7%	ICMS 7%	BC 12%	ICMS 12%	BC 18%	ICMS 18%	BC 25%	ICMS 25%	BC Total	ICMS Total
Registro de Saídas	1	92	-125,25	-72,04	-5,04	-179,73	-21,57	-380,76	-68,54	-7,05	-1,76	-639,58	-95,15
	2	92	-4,29	-32,39	-2,27	-101,83	-12,22	-2.649,52	-476,91	-1,98	-0,50	-2.785,72	-491,40
	1 e 2	Outros						4.000,00	720,00				720,00
<b>Saldo</b>													<b>133,45</b>
Memória Fiscal	1	92	17,91	3,14	0,22	0,01	0,00	32,32	5,82	0,00	0,00	35,47	6,04
	2	92	0,00	13,04	0,91	94,98	11,40	21,84	3,93	0,00	0,00	129,86	16,24
<b>Total:</b>													<b>22,28</b>
Resgistro de Saídas	1	92	17,91	3,14	0,22	0,01	0,00	32,32	5,82	0,00	0,00	35,47	6,04
	2	92	0,00	13,04	0,91	94,98	11,40	21,84	3,93	0,00	0,00	129,86	16,24
Recomposição	1 e 2	Outros						4.000,00	720,00				720,00
<b>Saldo Recomposto</b>													<b>742,28</b>
<b>Saldo - Diferença</b>													<b>608,83</b>

Embora seja auto-explicativo, no quadro acima “*Registro de Saídas*” refere-se aos valores escriturados no citado livro; “*ECF Outros*” equivale a valor hipotético das vendas relativas aos demais ECFs; “*Saldo*” corresponde ao saldo de ICMS do Registro de Saídas com os lançamentos indicados no quadro; “*Memória Fiscal*” representa os valores constantes na memória fiscal nas datas exemplificadas e “*Registro de Saídas – Recomposição*” exemplifica a recomposição do LRS, com o estorno dos valores negativos e a escrituração dos valores da memória fiscal.

Do quadro em questão, verifica-se, facilmente, que os valores constantes na memória fiscal do “ECF 92” não foram escriturados no livro Registro de Saídas e que a diferença apurada entre o saldo recomposto e o saldo original equivale exatamente à soma das quantias negativas escrituradas, em valores absolutos, com aqueles constantes na memória fiscal ( $R\$ 95,15 + R\$ 491,40 + R\$ 6,04 + R\$ 16,24 = R\$ 608,83$ ), ou seja, o exemplo em apreço demonstra a exatidão do feito fiscal ou, em sentido contrário, que as alegações da Impugnante não são condizentes com a realidade dos fatos.

Se a legislação vigente admitisse estorno de débitos no livro Registro de Saídas, o procedimento da Impugnante poderia ser, em síntese, da seguinte forma:

### Quadro II

	Dia	ECF	Isento	BC 7%	ICMS 7%	BC 12%	ICMS 12%	BC 18%	ICMS 18%	BC 25%	ICMS 25%	BC Total	ICMS Total
Registro de Saídas	1 e 2	92											-101,19
	1 e 2	92											-507,64
	1	92	17,91	3,14	0,22	0,01	0,00	32,32	5,82	0,00	0,00	35,47	6,04
	2	92	0,00	13,04	0,91	94,98	11,40	21,84	3,93	0,00	0,00	129,86	16,24
	1 e 2	Outros						4.000,00	720,00				
<b>Saldo</b>													<b>133,45</b>

$R\$ 101,19 = R\$ 95,15 + 6,04 // R\$ 507,64 = R\$ 491,40 + R\$ 16,24$  (ICMS relativo às devoluções)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse caso, os valores constantes na memória fiscal do ECF 92 estariam devidamente escriturados, ou seja, *não existiria a irregularidade “2”*, e o saldo do Registro de Saídas seria exatamente igual ao verificado no quadro anterior, cabendo salientar, no entanto, que a legislação em vigor não admite procedimentos da espécie, seja o utilizado pelo contribuinte, seja o acima exemplificado.

O primeiro dos quadros acima tratou de escrituração de valores exclusivamente negativos, mas há casos em que a Autuada escriturou alguns valores positivos referentes aos ECFs 91 e 92. A indagação que se faz é se os valores positivos teriam alguma repercussão no feito fiscal.

Para responder à indagação será utilizado um novo quadro exemplificativo, relativo aos dias “2” e “4” de agosto de 2002, ECF 91, devendo-se ressaltar, desde já, que o Fisco abateu das exigências todos os valores positivos de ICMS escriturados no Registro de Saídas.

### Quadro III

	Dia	ECF	Isento	BC 7%	ICMS 7%	BC 12%	ICMS 12%	BC 18%	ICMS 18%	BC 25%	ICMS 25%	BC Total	ICMS Total
Registro de Saídas	2	91	-13,44	-333,36	-23,34	3,82	0,46	-978,95	-176,21	-2,05	-0,51	-1.310,54	-199,09
	4	91	-19,96	-68,92	-4,12	2,75	0,33	-2.612,66	-470,28	-16,75	-4,19	-2.685,58	-474,07
	2 e 4	Outros						4.000,00	720,00				720,00
<b>Saldo</b>													<b>46,84</b>
Memória Fiscal	2	91	0,00	45,00	3,15	8,25	0,99	63,32	11,40	2,73	0,68	55,98	16,22
	4	91	2,25	13,86	0,97	2,75	0,33	1.070,82	192,75	0,00	0,00	16,61	194,05
<b>Total:</b>													<b>210,27</b>
Registro de Saídas	2	91	0,00	45,00	3,15	8,25	0,99	63,32	11,40	2,73	0,68	55,98	16,22
	4	91	2,25	13,86	0,97	2,75	0,33	1.070,82	192,75	0,00	0,00	16,61	194,05
Recomposição	2 e 4	Outros						4.000,00	720,00				720,00
<b>Saldo Recomposto</b>													<b>930,27</b>
<b>Saldo - Diferença</b>													<b>883,43</b>

Da análise desses dados, chega-se à mesma conclusão anterior: a diferença apurada entre o saldo recomposto e o saldo original equivale exatamente à soma das quantias negativas escrituradas, em valores absolutos, já abatidos os valores positivos registrados, com aqueles constantes na memória fiscal ( $R\$ 199,09 + R\$ 474,07 + R\$ 16,22 + R\$ 194,05 = R\$ 883,43$ ), o que ratifica, uma vez mais, o procedimento fiscal.

A única ressalva a ser feita refere-se à Multa Isolada exigida, capitulada no art. 55, I, da Lei 6763/75, que será analisada em tópico específico deste parecer, oportunidade em que será demonstrada a necessidade da retificação de seu valor.

Feita essa ressalva e diante de todo o exposto, verifica-se que, ao contrário do alegado pela Impugnante, houve sim subtração no montante das saídas registradas no período e os valores das operações registradas nas memórias fiscais não foram, pelo menos em sua grande maioria, devidamente escriturados no livro Registro de Saídas.

Engana-se a Impugnante ao afirmar que se for mantido o presente lançamento ocorreria, em última análise, tributação de valores relativos à devolução de vendas (*pela desconsideração do estorno de seus débitos*) e duplo pagamento de ICMS relativamente à operação já devidamente tributada (*pela duplicidade de tributação das vendas registradas nas memórias fiscais, que já foram consideradas e tributadas quando do lançamento em sua escrita fiscal*).

Não está havendo tributação de valores relativos a devolução de vendas, muito menos dupla tributação do ICMS.

As exigências relativas ao item “2” do Auto de Infração referem-se ao ICMS relativo às mercadorias comercializadas, ainda que em função de troca, através dos ECFs 91 e 92.

Por sua vez, as exigências referentes ao item “1” do AI são imperiosas, pois inexistente na legislação tributária possibilidade de escrituração de valores negativos, ainda que correspondentes a estorno de débitos de mercadorias devolvidas.

### **Dos Documentos Anexados aos Autos pela Impugnante:**

Os documentos acostados aos autos pela Impugnante não têm qualquer repercussão sobre o feito fiscal.

A planilha anexada às fls. 8.078/8.119, teria o objetivo de comprovar que os valores negativos escriturados no LRS seriam o resultado da subtração dos valores das vendas registradas na memória fiscal dos ECFs 91 e 92 (*valores positivos*) do total de devoluções efetuadas (*valores negativos*), ou, em outro sentido, que as quantias negativas registradas no mencionado livro, somadas àquelas constantes na memória fiscal, teriam um montante equivalente ao total de devoluções consignadas nas notas fiscais de entrada emitidas (*escrituradas no livro Registro de Entradas*).

No entanto, como bem salienta o Fisco, os dados nela contidos reforçam as argumentações pela manutenção do feito fiscal, uma vez que as colunas “*Totais de Devoluções*” e “*Devoluções Registradas no Livro de Entrada e Valores Estornados em GIA*” deveriam ter, admitidas as argumentações da Autuada, valores absolutos iguais, porém, tais valores se mostram totalmente distintos.

Em vários períodos, sequer foi indicado o total de devoluções escrituradas no Registro de Entradas, mas há a informação de valores negativos escriturados no LRS, ou seja, teria havido estorno de débito (*valor negativo*) não vinculado a qualquer nota fiscal de entrada.

Em outros casos, o total do valor do ICMS apropriado através das notas fiscais de entrada emitidas supera o valor do estorno procedido (“*estorno da GIA no mês*”), o que pode ser verificado às fls. 8.080/8.081, 8.083, 8.086/8.090, 8.092 (“*zero de estorno*”), 8.093, 8.095/8.096, 8.100, etc.

De toda forma, ainda que não houvesse essas distorções, o lançamento deveria ser confirmado em função das razões já expostas no tópico anterior.

Por serem meros elementos subsidiários da planilha acima citada, os livros Registro de Saídas e de Entradas, bem como as DAPIs anexadas pela Impugnante, também não a socorrem.

Conclui-se, pois, que a Autuada **não comprovou**, de forma inequívoca, “*que os valores das exigências do item 4.2 do Auto de Infração encontram-se registrados no livro Registro de Saídas e que já teriam sido exigidos no item 4.1*”, conforme solicitado por essa D. Câmara de Julgamento.

### **Irregularidade “2”**

Esta irregularidade é uma mera consequência da primeira e refere-se à falta de escrituração, no livro Registro de Saídas, das operações registradas nas memórias

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fiscais dos Equipamentos Emissores de Cupons Fiscais (ECFs) n.ºs. 8248390 e 8253636 – Caixas 91 e 92.

Os valores contidos na memória fiscal de cada um dos equipamentos supracitados estão relacionados nos quadros de fls. 158/184 e consolidados na planilha anexada à fl. 186.

A infração se mostra plenamente caracterizada, uma vez que, conforme já salientado, os valores **negativos** escriturados no livro Registro de Saídas se referem a estorno de débitos relativos a mercadorias devolvidas/trocadas, quando o correto seria a escrituração diária da Redução “Z” de cada ECF (*valores positivos*), que contém o valor das vendas diárias de cada equipamento.

Corretas, portanto, as exigências de ICMS, MR e da MI capitulada no art. 55, I, da Lei 6763/75 (5% até 31/10/2003 – 10% a partir de 01/11/2003).

**Art. 55** - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

I - por faltar registro de documentos próprios nos livros da escrita fiscal vinculados à apuração do imposto, conforme definidos em regulamento - 10% (dez por cento) do valor constante no documento, reduzido a 5% (cinco por cento) quando se tratar de:

**Efeitos de 1º/11/2003 a 05/08/2004**

"I - por faltar registro de documentos próprios nos livros da escrita fiscal - 10% (dez por cento) do valor constante no documento, reduzindo-se a 5% (cinco por cento), quando se tratar de:"

**Efeitos de 28/12/1991 a 31/10/2003**

"I - por falta de registro de documentos próprios nos livros da escrita fiscal - 5% (cinco por cento) do valor constante no documento, reduzindo-se a 2% (dois por cento), quando se tratar de:"

### Da Multa Isolada Aplicada - Proposta de Retificação:

Para aplicação da Multa Isolada capitulada no art. 55, I, da Lei 6763/75, o Fisco adotou como base de cálculo o valor total diário das operações constantes nas memórias fiscais dos ECFs, sem a dedução dos eventuais cancelamentos, descontos concedidos e valores vinculados ao ISSQN, contrariando o disposto no art. 24, II, do Anexo VI, do RICMS/02.

**Art. 24-** O estabelecimento que realizar operações relativas à circulação de mercadorias e estiver dispensado da emissão do Mapa Resumo ECF, modelo 06.07.59, deverá escriturar o livro Registro de Saídas, com base nas Reduções Z diárias, da seguinte forma:

(...)

II - na coluna "Valor Contábil", o valor da venda líquida diária, representado pela diferença entre o valor indicado no totalizador de venda bruta diária e o somatório dos valores acumulados nos totalizadores de cancelamento, desconto e dos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

totalizadores vinculados ao ISSQN, observado o disposto no § 1º deste artigo;

No Anexo I deste parecer, está demonstrada a apuração do valor líquido das operações registradas nos ECFs 91 e 92, com a exclusão do montante mensal relativo a descontos e cancelamentos registrados nas memórias fiscais dos mencionados equipamentos, devendo-se ressaltar que inexistem valores vinculados ao ISSQN.

Além disso, o Fisco também não deduziu da base de cálculo da referida penalidade os valores positivos escriturados no Registro de Saídas a título de “base de cálculo do ICMS” ou como “operações não tributadas” (Isentas, ST e Outras), **devendo ser lembrado que todo e qualquer valor positivo do ICMS escriturado já foi abatido pelo Fisco das exigências fiscais.**

Após confrontar todos os valores positivos escriturados no Registro de Saídas (base de cálculo do ICMS e operações não tributadas) com os dados contidos na memória fiscal de cada equipamento, esta Assessoria indicou no Anexo II deste parecer as quantias passíveis de serem excluídas da multa isolada aplicada.

Para apuração dessas quantias, foi adotado o seguinte procedimento:

- Valor escriturado menor ou igual ao contido na memória fiscal, em idêntica situação tributária: Excluído o valor total escriturado;
- Valor escriturado maior que o contido na memória fiscal, em idêntica situação tributária: Excluído o valor constante na memória fiscal.

Com essas retificações, o valor da Multa Isolada exigida, capitulada no art. 55, I, da Lei 6763/75, passará a ser o seguinte:

### Quadro IV

Demonstrativo Original - fl. 188				Demonstrativo Retificado					
Período	BC Multa Isolada	Multa Isolada		Período	Valor Líquido Memória Fiscal	Exclusões Vrs. Escriturados	BC Multa Isolada	Multa Isolada	
		%	Vr. R\$					%	Vr. R\$
Ago/02 a Out/03	320.573,45	5	16.028,67	Ago/02 a Out/03	280.816,80	14.342,53	266.474,27	5	13.323,71
Nov/03 a Dez/05	592.867,17	10	59.286,72	Nov/03 a Dez/05	515.850,62	44.328,43	471.522,19	10	47.152,22
<b>Total R\$</b>	<b>913.440,62</b>		<b>75.315,39</b>	<b>Total R\$</b>	<b>796.667,42</b>	<b>58.670,96</b>	<b>737.996,46</b>		<b>60.475,93</b>

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para adequar a multa isolada aos cálculos demonstrados pela Assessoria do CC/MG à fl. 10.386. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Sauro Henrique de Almeida (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

**Sala das Sessões, 14 de novembro de 2008.**

**Mauro Heleno Galvão**  
Presidente

**René de Oliveira e Sousa Júnior**  
Relator