



**RIO GRANDE DO NORTE  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

PROCESSO Nº: 0080/2010 – CRF.  
PAT Nº: 0456/2008 - 1ª URT.  
RECORRENTE: MAKRO ATACADISTA SOCIEDADE ANÔNIMA  
ADVOGADO: REGINALDO MEDEIROS GOMES e OUTROS  
RECORRIDO: SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO  
RELATORA: Cons. Jane Carmen Carneiro e Araújo  
RECURSO(s): VOLUNTÁRIO

**RELATÓRIO**

1. Trata o presente Processo Administrativo Tributário do Auto de Infração n.º 5840, da 1ª URT, de 25/11/2008 (p. 02), no qual é apontada 01 (uma) ocorrência, que resultou na prática de infração a legislação tributária estadual que trata do ICMS.
2. A ocorrência indicada foi a “falta de recolhimento do ICMS decorrente de redução de base de cálculo, em percentual superior aos 29,41%, estabelecido no artigo 99 do RICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/97, nas saídas de produto que compõem a cesta básica, constantes dos arquivos magnéticos, registros 54 e 60D (detalhamento por produto), enviado via SINTEGRA, referente aos exercícios de 2004 a 2007. Constatada a ocorrência em relação às saídas dos produtos especificados no art. 100, inc.IV do RICMS, constantes das notas fiscais, conforme demonstrativo em anexo que constituem parte integrante deste auto” (p. 02), tendo, portanto, a empresa infringido o disposto no art. 150, inciso III c/c art. 99 e art. 130, I, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/97.
3. Para a infração apontada foi proposta a penalidade previstas no art. 340, inciso I, alínea “c” do Decreto mencionado anteriormente, e tendo sido apurado um ICMS a pagar no valor de R\$ 37.747,48 (trinta e sete mil setecentos e quarenta e sete reais e quarenta e oito centavos) e multa de R\$ 37.747,48 (trinta e sete mil setecentos e quarenta e sete reais e quarenta e oito centavos), totalizando um crédito tributário de R\$ 75.494,96 (setenta e cinco mil quatrocentos e noventa e quatro reais e noventa e seis centavos), a serem corrigidos monetariamente.
4. Além da peça inicial, composta do Auto de Infração citado, com ciência do autuado em 08/12/2008 (p. 01), foram acostados aos autos a ORDEM DE SERVIÇO Nº 21657

– 1ª URT (p. 03), de 30/05/2008, na qual as Auditoras Fiscais do Tesouro Estadual Lisymá Soares Felismino e Luiza Evânia Leite de Oliveira foram designadas para “requisitar documentos, proceder exame na documentação fiscal e contábil e realizar demais atos inerentes à fiscalização referentes a verificação e regularização do constante no Memorando 02/2008 Nova Cruz, em substituição a Ordem de Serviço 21236, na empresa abaixo discriminada”.

5. Encontramos ainda, nos autos Consulta a Contribuinte, Base SIGAT (p. 04), datada de 25/11/2008, onde constam várias informações, tais como o nome da firma, MAKRO ATACADISTA SOCIEDADE ANÔNIMA, CNPJ 47.427.653/0047-06, natureza jurídica, SOCIEDADE ANÔNIMA ABERTA, CNAE Fiscal Principal 4691-5/00 – Comércio atacadista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios, Início de Atividade Comercial 12/04/1999, situação, ATIVO, cadastro atualizado em 26/09/2007, entre outros; Tela Consulta Base CPF (p. 05), emitida pelo sistema da Receita Federal do Brasil, datada de 03/12/2008, referente a consulta do CPF dos sócios da empresa autuada; Termo de Intimação Fiscal (p. 06), datada de 23/06/2008, solicitando o Livro de Registro e Utilização de Documentos Fiscais e Termo de Ocorrências, Livro Registro de Saídas, Livro Registro de Apuração e notas fiscais de saída de mercadorias, todos referentes ao período de 01/01/2003 a 30/05/2008, constando, ainda, ciência datada de 09/07/2008; Demonstrativos da ocorrência, em conformidade com as informações extraídas do Arquivo Magnético Registros 54 e 60-D (pp. 07 a 12); Relatório listando as notas fiscais de saída (pp.13 a 216); Relatório listando notas fiscais de saída e o tipo de produto (pp. 217 a 236); Cópia de Notas Fiscais emitidas pela autuada (pp. 237 a 264); Relatório circunstanciado da fiscalização (p. 265); Procuração (p. 266) onde a autuada nomeia como sua procuradora a Sra. Rejane Araújo de Freitas, conferindo-lhe poderes para receber auto de infração, receber e responder notificações e intimações fiscais, dentre outros; Termo de Informação sobre antecedentes fiscais, indicando que a autuada não é reincidente (p. 269); Consolidação de débitos fiscais (pp. 274 a 276), atualizada até 04/12/2008; Termo de Juntada de Impugnação (p. 277).

6. Na impugnação (pp.278 a 288) a empresa autuada, após breve relato da ocorrência apontada, inicialmente aduz que: “A exigência fiscal em discussão baseia-se no entendimento da D. Fiscalização de que a Requerente teria recolhido o ICMS com redução de base de cálculo em percentual superior a 29,41% nas saídas de produtos que compõem a cesta básica, descrito no artigo 100, inciso IV (flocos de milho e flocão), referentes aos exercícios de 2004 a 2007. Entretanto, a exigência fiscal não pode

prevalecer. Da análise detalhada dos procedimentos adotados pela Requerente, no exercício de suas atividades, é possível perceber que as conclusões a que chegou a D. Fiscalização são errôneas e decorrem de equívoco interpretativo, não tendo havido em nenhum momento prejuízo ao Fisco. No presente caso, não houve falta de recolhimento do ICMS: a Requerente adquiriu as mercadorias e pagou o imposto quando as revendeu, utilizando a redução exatamente como estabelecida na legislação estadual. A redução de 29.41%, estabelecida na legislação do Estado do Rio Grande do Norte, foi cuidadosamente observada pelo Requerente para todos os produtos da cesta básica, não sendo cabível a alegação de que teria utilizado redução maior do que a prevista” (p. 280).

7. A autuada ainda argumenta, que por ter observado a correta aplicação da legislação a exigência fiscal deve ser cancelada, ademais, “os procedimentos adotados pela Requerente foram legítimos, em conformidade com a legislação estadual pertinente. Todavia, a D. Fiscalização entende que não ficou comprovada a correção dos procedimentos adotados. Assim, para que se dê melhor solução a lide, a Requerente pleiteia realização de diligência a fim de demonstrar que houve recolhimento do ICMS com os percentuais corretos, o que evidencia a insubsistência da autuação. Para comprovar suas alegações fáticas de que a Requerente utilizou-se do percentual estabelecido na legislação em vigor, protesta pela juntada de documentos fim de que a D. Fiscalização verifique a regularidade dos procedimentos adotados pela Requerente, bem como a consistência, eficiência e correção dos procedimentos que adota em sua escrituração fiscal em estrito cumprimento à legislação estadual. Portanto, a Requerente protesta pela posterior apresentação dessa documentação, bem como pela eventual realização de diligências, por meio dos quais será plenamente possível verificar a regularidade do pagamento do imposto, o que acarreta a improcedência do Auto de Infração” (p. 281).

8. Prosseguindo em sua defesa a Autuada tratando da penalidade aplicada, após destacar o conceito de tributo no art. 3º do CTN e afirmar que “o tributo não pode ser utilizado para punir, da mesma forma que as sanções não podem ser utilizadas como instrumento de arrecadação disfarçado” (p. 282), diz que a multa aplicada tem caráter confiscatório, configurando “flagrante desvio de finalidade a sanção e violação ao artigo 150, inciso IV da CF” (p. 283), pois, se trata de uma penalidade totalmente desproporcional a suposta infração cometida, deixando de caracterizar uma punição e passando a configurar uma confisco de parcela do patrimônio da Requerente.

**9.** Em seguida, transcreve diversas decisões tratam do caráter confiscatório das multas, para concluir dizendo “a Requerente demonstrou a improcedência da exigência fiscal, uma vez que utilizou corretamente a redução de base de cálculo de 29,41% nas saídas de produtos que compõem a cesta básica, descrito no artigo 100, inciso IV do RICMS/RN (flocos de milho e flocão), referentes aos exercícios de 2004 a 2007. Sendo assim, não se pode punir a Requerente por ter utilizado a redução exatamente como estabelecida na legislação estadual. E, por fim, a Requerente demonstrou que multa de 100% imposta pela D. Fiscalização é abusiva e de cunho confiscatório, conforme artigo 3º do CTN e também o artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal. A Requerente protesta pela posterior juntada de documentos e especialmente pela realização de diligências, a fim de que se possa comprovar a redução da base de cálculo utilizada na venda de produtos que compõem a cesta básica, descrito no artigo 100, inciso IV do RICMS/RN. Ressalte-se que o contraditório e a ampla defesa são assegurados também no processo administrativo, por força do disposto no artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal, não podendo ser negado à Requerente o seu direito de comprovar suas alegações, por todos os meios de provas em direito admitidos. Assim sendo, ante à demonstração da ilegalidade da autuação fiscal e respectiva exigência fiscal, a Requerente pleiteia à D. Autoridade Fiscal Julgadora que acolha esta defesa, para o fim de que seja reconhecida a legitimidade e legalidade da redução da base de cálculo utilizada pela Requerente, o que acarretará o cancelamento da exigência fiscal, assim como das penalidades aplicadas, decorrentes do Auto de Infração lavrado” (pp. 287 e 288).

**10.** Por sua vez, as autuantes chamadas a apresentar CONTESTAÇÃO, conforme TERMO DE REMESSA (p. 316) argumentam inicialmente, que a defesa tem mero caráter procrastinatório, já que simplesmente alegou a observância da legislação, contudo não se utilizou desta oportunidade para exercer amplamente o seu direito de defesa trazendo aos autos documentos que corroborassem suas alegações.

**11.** Ademais, destacam as autuantes que na realização da ação fiscal foi verificado que a empresa autuada procedia a redução de base de cálculo nos termos da legislação para os itens I, II, III e V do artigo 100 do RICMS, contudo tal, situação não estava ocorrendo com o item IV, como comprovam os Arquivos Magnéticos (Registros 54 e 60D) enviados pelo próprio contribuinte, conforme CD que fazem juntada aos autos.

**12.** Quanto ao caráter confiscatório da penalidade aplicada as autuantes asseveram que tal análise não está a cargo das autoridades tributárias autuantes, e assim, por

entenderem rebatidas as alegações aduzidas na defesa pugnam pela procedência total do feito.

**13.** Encaminhados os autos a COJUP para análise e julgamento, o Julgador Singular proferiu a Decisão n ° 25/2010 (pp. 322 a 331), onde após minucioso relatório, se manifestou dizendo que “Conforme se depreende dos autos, a empresa foi autuada pelo fisco estadual em razão de ter deixado de recolher aos cofres estaduais parte do icms devido por ocasião das saídas de produtos da cesta básica(flocos de milho) com redução da base de cálculo em percentuais superiores aos permitidos pela legislação tributária estadual, no período de 2004 a 2007” (p. 325), porém, a princípio tratará da diligência solicitada pela autuada, para em seguida analisar o mérito.

**14.** Pois bem, analisando o pedido de diligência o Julgador Singular decidiu pelo indeferimento, por entender que os elementos trazidos aos autos pelas autuantes são suficientes para elucidar a denúncia aduzida no Auto de Infração.

**15.** Ultrapassada a análise do pedido de diligência, o Julgador Fiscal passou a análise do mérito, onde inicialmente transcreveu os artigos 99 e 100 do RICMS, para dizer que “Pela análise dos dispositivos supramencionados, verifica-se que as mercadorias descritas nos incisos I a V do art. 100 do diploma legal em exame terão suas bases de cálculo reduzidas em 29,41%(vinte e nove inteiros e quarenta e um centésimos por cento) nas operações internas e de importação, de modo que resulte numa carga tributária correspondente a 12%(doze por cento). Dessa forma, os contribuintes que comercializarem os produtos acima mencionados, devem promover a redução de suas bases de cálculo nos percentuais ali previstos, não cabendo utilizar percentuais diferentes disso”(p.327), que “analisando os autos processuais, verifica-se das fls. 12 a 263, bem como do CD acostado às fls. 318, informações fornecidas pela própria empresa, através dos relatórios de registro 60D e 54, enviados pelo SINTEGRA, no qual se pode observar de forma detalhada todos os dados das notas fiscais de comercialização, item por item, bem como a especificação pormenorizada dos produtos constantes das notas fiscais emitidas pela empresa nas operações realizadas nos exercícios de 2004 a 2007. Dessas informações fornecidas pela empresa, o fisco, de posse delas, realizou o confronto desses dados com os contidos no Registro 75(contém informações sobre a descrição e código dos produtos) e detectou, de forma evidente, que a empresa promoveu a saída dos produtos da cesta básica previstos nos incisos I, II, III e V do art. 100 do RICMS com a base de cálculo do imposto reduzida de forma correta, ou seja, observando os percentuais(29,41%) fixados na legislação

estadual. Por outro lado, entretanto, esse mesmo cruzamento de informações contidas nos referidos relatórios evidenciou, também, que a empresa ora autuada deixou de recolher aos cofres estaduais parte do ICMS incidente nas operações de saída do produto – “flocos e fubá de milho” (item do IV do art. 100 do RICMS), em razão de ter reduzido sua base de cálculo em percentuais superiores aos fixados na legislação em comento (art. 99, caput, do diploma citado). Tudo isso pode ser facilmente comprovado pela simples análise de algumas notas fiscais acostadas aos autos pelo fisco” (pp. 327 e 328).

**16.** Tratando do caráter confiscatório o Julgador Singular ressalta que “Tal argumento pode ser facilmente fulminado pelo simples fato de que a penalidade aplicada não poderia ser arbitrária, uma vez que emana de previsão legal, ou seja, está amparada na lei 6968/96, a qual instituiu o tributo em nosso Estado. Além disso, urge ressaltar a existência de diferença genealógica entre tributo e penalidade, especialmente, porque brotam de fontes totalmente distintas. Nesse sentido se manifesta a eminente tributarista Misabel Abreu Machado Derzi, que sobre o tema, assim leciona: *“É que a obrigação tributária, como distingue o art. 3º do CTN, não é sanção de ato ilícito, sendo juridicamente inconfundível com penalidade”* (p. 329).

**17.** Caminhando para finalizar o julgamento, o Julgador Monocrático aduz “Destarte, do exame dos autos, infere-se que os elementos neles presentes evidenciam que as autoras do feito trouxeram à baila um conjunto probatório capaz e suficiente para se constituir numa presunção *juris tantum*, que, se não rechaçada através de provas irrefutáveis, converte-se em presunção *juri et juri*. Em verdade, foi o que restou evidenciado nos autos” (p. 329). E que por isto, “levando-se em consideração que as razões-de-defesa da litigante revelam-se ineficazes para invalidar o lançamento tributário de ofício; **JULGO PROCEDENTE** o Auto de Infração de fls., para condenar a autuada ao pagamento da multa no valor total de **R\$ 37.747,48(trinta e sete mil, setecentos e quarenta e sete reais e quarenta e oito centavos)**, sem prejuízo do imposto no mesmo valor, totalizando o crédito tributário o montante de **R\$ 75.494,96(setenta e cinco mil, quatrocentos e noventa e quatro reais e noventa e seis centavos)**, a ser atualizado monetariamente” (pp. 330 e 331).

**18.** Tomando ciência da decisão da COJUP (p. 336), em 18/08/2010, e irresignada com a procedência do Auto de Infração, apresentou em 20/08/2010, Recurso Voluntário pugnando, inicialmente, por sustentação oral quando da realização da sessão de julgamento, para em seguida, tratar do mérito, oportunidade em que reapresentou todos

os argumentos aduzidos na defesa de primeiro grau, quanto a observância pela Recorrente quanto ao disposto nos artigos 99 e 100 do RICMS/RN, bem como, no tocante ao caráter confiscatório da penalidade aplicada, para ao final dizer “sendo assim, a Recorrente pleiteia a esse Conselho que, em considerando os fatos narrados e pela aplicação do melhor direito, dê provimento integral ao presente Recurso Voluntário para que seja revista e reformada a r. decisão recorrida e com isso (i) seja determinada a conversão do julgamento em diligência, e (ii) seja julgado improcedente o Auto de Infração e determinado o cancelamento da exigência fiscal decorrente. Caso assim não se entenda por bem, pleiteia a Recorrente seja determinada a revelação ou redução da multa aplicada, pelos motivos expostos, como medida de necessária e irrestrita justiça” (p. 349).

**19.** Chegando ao Conselho de Recursos Fiscais-CRF para análise e julgamento do Recurso Voluntário, verificou-se que a autuação era referentes a fatos geradores anteriores ao exercício de 2008, alcançados, portanto pela norma vigente até aquela data, quanto ao benefício da denúncia espontânea.

**20.** Desta forma os autos retornaram a unidade preparadora, para que procedesse a notificação para recolhimento espontâneo, o que foi prontamente cumprido, sem que a autuada tenha efetuado o recolhimento do tributo, conforme despacho à p. 353 dos autos.

**21.** Retornando o processo ao CRF, estes foram remetidos a Procuradoria Geral do Estado para análise e parecer.

**22.** O representante da douda Procuradoria Geral do Estado, através do eminente Procurador Caio Graco Pereira de Paula, apresenta DESPACHO (p. 357) optando pelo parecer oral a ser proferido quando da realização da sessão de julgamento do presente feito, considerando o permissivo disposto no art. 3º da Lei Estadual nº 4.136/72.

**23.** É o relatório.

Sala, Conselheiro Danilo Gonçalves dos Santos, Natal/RN, 15 de dezembro de 2011.

Jane Carmen Carneiro e Araújo  
Relatora



**RIO GRANDE DO NORTE  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

PROCESSO Nº: 0080/2010 – CRF.  
PAT Nº: 0456/2008 - 1ª URT.  
RECORRENTE: MAKRO ATACADISTA SOCIEDADE ANÔNIMA  
ADVOGADO: REGINALDO MEDEIROS GOMES e OUTROS  
RECORRIDO: SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO  
RELATORA: Cons. Jane Carmen Carneiro e Araújo  
RECURSO(s): VOLUNTÁRIO

**VOTO**

1. Trata o presente Processo Administrativo Tributário do Auto de Infração n.º 5840, da 1ª URT, de 25/11/2008 (p. 02), no qual é apontada 01 (uma) ocorrência, que resultou na prática de infração a legislação tributária estadual que trata do ICMS.
2. A ocorrência indicada foi a “falta de recolhimento do ICMS decorrente e redução de base de cálculo, em percentual superior aos 29,41%, estabelecido no artigo 99 do RICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/97, nas saídas de produto que compõem a cesta básica, constantes dos arquivos magnéticos, registros 54 e 60D (detalhamento por produto), enviado via SINTEGRA, referente aos exercícios de 2004 a 2007. Constatada a ocorrência em relação às saídas dos produtos especificados no art. 100, inc.IV do RICMS, constantes das notas fiscais, conforme demonstrativo em anexo que constituem parte integrante deste auto” (p. 02), tendo, portanto, a empresa infringido o disposto no art. 150, inciso III c/c art. 99 e art. 130, I, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/97.
3. Para a infração apontada foi proposta a penalidade previstas no art. 340, inciso I, alínea “c” do Decreto mencionado anteriormente, e tendo sido apurado um ICMS a pagar no valor de R\$ 37.747,48 (trinta e sete mil setecentos e quarenta e sete reais e quarenta e oito centavos) e multa de R\$ 37.747,48 (trinta e sete mil setecentos e quarenta e sete reais e quarenta e oito centavos), totalizando um crédito tributário de R\$ 75.494,96 (setenta e cinco mil quatrocentos e noventa e quatro reais e noventa e seis centavos), a serem corrigidos monetariamente.

4. Analisando o recurso interposto, antes de adentrarmos no mérito convém tratar quanto à solicitação de conversão do presente processo em diligência.
5. A norma estadual que trata do Processo Administrativo Tributário no Rio Grande do Norte, preceitua em seu art. 63 que a autoridade administrativa poderá determinar a realização de diligência para dirimir dúvida sobre aspecto relevante, na busca da verdade material dos fatos.
6. Todavia, da análise dos autos percebe-se que as autuantes quando da lavratura do Auto de Infração, tiveram o cuidado de acostar todos os dados referentes aos Registros 54 e 60D, enviados, via SINTEGRA, tanto mediante relatórios impressos (pp. 007 a 236), como em meio magnético (p. 320), ademais, providenciaram, ainda, a juntada de cópia de notas fiscais de saída (pp. 237 a 264), emitidas pela Recorrente.
7. Vale ressaltar que o Registro 54 é enviado pelo contribuinte que emite documento fiscal por processamento de dados, e contém informações relativas a cada produto ou serviço constante nas notas fiscais dos Registros 50, 51 e 53, por sua vez o Registro 60D é enviado pelo contribuinte que emite documento fiscal pelo ECF, contendo informações de cada item vendido, com totalização diária. Ademais, convém ressaltar que além da especificação do produto, nestes registros se informa dentre outros campos, o valor do produto, a base de cálculo do ICMS, o valor do ICMS e a alíquota do ICMS.
8. Desta forma, indefiro a solicitação de conversão deste processo em diligência, uma vez que os elementos existentes nos autos são bastantes e suficientes para analisar e decidir quanto ao fato denunciado na inicial.
9. Passando a analisar o mérito, verifica-se dos autos que ordem de serviço decorreu de uma informação prestada pela 2ª Unidade Regional de Tributação, de que a Recorrente não estaria cumprindo o disposto no art. 99 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/97, ou seja, não estaria aplicando redução da base cálculo no percentual indicado no mencionado dispositivo, que corresponde a 29,41%, nas saídas de produtos da cesta básica.
10. Designadas para verificar a informação prestada pela 2ª Unidade Regional de Tributação, as autuantes analisando os Registro 54 e 60D, enviados pela Recorrente nos exercícios de 2004 a 2007, constataram que a empresa vinha cumprindo a aplicação correta da redução da base de cálculo, quando da emissão de notas fiscais de saída de arroz, feijão, café e óleo de soja e de algodão, contudo quanto as saídas com flocos de

milho, que também compõe o rol de produtos da cesta básica alcançada pela redução do art. 99, o percentual aplicado na redução da base de cálculo estava superior ao disposto em norma.

**11.** É oportuno destacar, que as autuantes não se basearam apenas, nos arquivos magnéticos para comprovar a prática da infração, elas trouxeram aos autos cópias de notas fiscais de saída emitidas pela Recorrente.

**12.** Por seu lado, a Recorrente em momento algum trouxe aos autos quaisquer elementos que de fato se contrapusessem aos que foi posto pelas autuantes, apenas argumentou que não houve falta de recolhimento do imposto, pois, a empresa adquiriu as mercadorias e pagou o imposto quando as revendeu, aplicando a redução na forma prevista em norma.

**13.** Pois bem, o Regulamento do ICMS ao tratar da redução da base cálculo com produtos da cesta básica, estabelece que:

“Art. 99. Fica reduzida a base de cálculo do ICMS em 29,41% (vinte e nove inteiros e quarenta e um centésimos por cento), nas operações internas e de importação dos produtos que compõem a cesta básica, de forma que a carga tributária corresponda a um percentual de 12% (doze por cento) (Conv. ICMS 128/94)”. (grifo nosso)

**14.** Ou seja, a legislação estabelece, nos moldes do Convênio ICMS 128/94, que o percentual de redução será de 29,41%, todavia, analisando os Registros enviados pela Recorrente, via SINTEGRA e as notas fiscais acostadas aos autos, fica devidamente comprovado que a Recorrente utilizou-se de um percentual bem superior ao previsto em norma para chegar a base de cálculo reduzida, acarretando num valor de imposto a pagar inferior ao que seria devido se aplicado percentual previsto na norma.

**15.** Desta forma, entendo que restou comprovada a infringência ao art. 150, III do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/97, não pagou o imposto na forma devida, ou seja, foi efetuado um pagamento inferior ao que seria devido, se aplicado disposto no art. 99, do mesmo diploma legal, quanto ao produto flocos de milho.

**16.** Por fim, quanto ao caráter confiscatório da multa aplicada, se faz oportuno destacar que o tributo e multa não se confundem, pois, como preceitua o art. 3º do CTN, o tributo é conceituado como sendo *“toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito,*

*instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada*”, enquanto a multa constitui sanção de ato ilícito, com o objetivo de coibir, educar ou até mesmo punir quem afronta a norma, sendo dosada e aplicada nos ditames da Lei, e não do arbítrio.

**17.** Nesse sentido, nos apoiamos no ensinamento do Professor Hugo de Brito Machado, em sua obra Curso de Direito Tributário, 30ª Ed, Malheiros, São Paulo, 2.2009, que diz: “A vedação do confisco é atinente ao tributo. Não à penalidade pecuniária, vale dizer, à multa. O regime jurídico do tributo não se aplica à multa, porque tributo e multa são essencialmente distintos. O ilícito é pressuposto essencial desta, e não daquele.”.

**18.** O eminente professor na obra acima citada, afirma: “a multa é necessariamente uma sanção de ato ilícito, e o tributo pelo contrário, não constitui sanção de ato ilícito.” (MACHADO, 2.2009, p. 42).

**19.** Ademais, a vedação constitucional do art. 150, IV trata expressamente da utilização do tributo com efeito de confisco, danificando a capacidade contributiva do contribuinte, caso que passa longe da Recorrente, empresa de notória capacidade patrimonial, encontrando-se dentre uma das maiores do País, no seu ramo de atividade.

**20.** Diante do exposto, e de tudo o que consta no processo VOTO, por conhecer e negar provimento ao Recurso Voluntário, para manter a decisão singular e julgar o Auto de Infração PROCEDENTE.

Sala, Conselheiro Danilo Gonçalves dos Santos, Natal/RN, 15 de dezembro de 2011.

Jane Carmen Carneiro e Araújo  
Relatora



**RIO GRANDE DO NORTE  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

PROCESSO Nº: 0080/2010 – CRF.  
PAT Nº: 0456/2008 - 1ª URT.  
RECORRENTE: MAKRO ATACADISTA SOCIEDADE ANÔNIMA  
ADVOGADO: REGINALDO MEDEIROS GOMES e OUTROS  
RECORRIDO: SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO  
RELATORA: Cons. Jane Carmen Carneiro e Araújo  
RECURSO(s): VOLUNTÁRIO

ACÓRDÃO Nº 129/2011

**EMENTA: FALTA DE RECOLHIMENTO DE PARTE DO ICMS. REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO EM SAÍDAS COM PRODUTO DA CESTA BÁSICA EM PERCENTUAL SUPERIOR AO ESTABELECIDO NA NORMA. NÃO CONFIGURADO O CARÁTER CONFISCATÓRIO DA PENALIDADE APLICADA. RECURSO VOLUNTÁRIO CONHECIDO E IMPROVIDO. MANTIDA DECISÃO SINGULAR. AUTO DE INFRAÇÃO JULGADO PROCEDENTE.**

Vistos, relatados e discutidos estes autos, ACORDAM os membros do Conselho de Recursos Fiscais do Estado do Rio Grande do Norte, por unanimidade de votos, em conhecer e negar provimento ao Recurso Voluntário, para manter a decisão singular e julgar o Auto de Infração PROCEDENTE.

Sala, Cons. Danilo Gonçalves dos Santos, em Natal/RN, 15 de dezembro de 2011.

Waldemar Roberto Moraes da Silva  
Presidente

Jane Carmen Carneiro e Araújo  
Relatora