

AF8=J

S3-C2T1

Fl. 271



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 19814.000328/2006-83
Recurso nº 501.807 Voluntário
Acórdão nº 3201-00.583 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de outubro de 2010
Matéria II/IPI
Recorrente NEXTEL TELECOMUNICAÇÃO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 23/01/2006, 14/03/2006

CONDIÇÕES DA PORTARIA MF Nº 150/82 - A Recorrente não logrou êxito em demonstrar o cumprimento das condições que lhe tornariam elegível ao tratamento diferenciado das mercadorias defeituosas ou imprestáveis ao fim a que se destinam.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO - Não há lei que preveja expressamente a aplicação de juros sobre multa de ofício, não sendo possível fazê-lo com base na ilação de que multa de ofício é uma obrigação principal tanto quanto aquela que decorre da ocorrência do fato gerador do tributo. Os institutos da remissão e da anistia comprovam tal distinção.]

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, 2ª câmara / 1ª turma ordinária por maioria de votos, em negar provimento ao recurso quanto à preliminar de razoável duração do processo, e por voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso quanto ao mérito, Vencido o Conselheiro Marcelo Ribeiro Nogueira.

Judith do Amaral Marcondes Armando - Presidente

Daniel Mariz Gudiño - Relator

Editado Em: 27 de janeiro de 2011.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Judith do Amaral Marcondes Armando, Luciano Lopes de Almeida, Mércia Helena Trajano D'Amorim, Marcelo Ribeiro Nogueira, Luís Eduardo Barbieri e Daniel Mariz Gudiño.

Relatório

Por bem descrever os fatos relativos ao contencioso, adoto o relato do órgão julgador de primeira instância até aquela fase:

De acordo com a descrição dos fatos do Auto de Infração, em ato de conferência aduaneira a que se refere o artigo 504 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 4.543/2002 e, à vista do que determina a Portaria MF nº 150/82, assim como, o dito CONTRATO DE GARANTIA ou PROGRAMA DE GARANTIA ESTENDIDO, assim chamado pelos interessados, cuja cópia foi juntada ao presente processo, entende a fiscalização que o Importador não faz jus aos direitos pleiteados, para importação dos bens objetos da DI de nº 06/0083194-3, registrada em 23/01/2006, fls. 62/67, e DI nº 06/0292179-6, registrada em 14/03/2006, fls. 72/76, respectivamente, sem a incidência do Imposto de Importação, na forma do disposto no artigo 71, inciso II do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 4.543/2002, pelas razões a seguir.

O importador submeteu a despacho aduaneiro de exportação para substituição os bens descritos no R.E. de nº 05/0793020-001 a 005, fls. 27/31, fundamentando sua petição inicial na Portaria MF nº 150/82, modificada pelas Portarias MF nºs 326/83 e 240/86.

Destacou a fiscalização que a Portaria MF nº 150/82, trata somente de mercadorias importadas com defeito de fabricação e aquelas que se encontram amparadas por Contrato de Garantia e que apresentarem defeito de fabricação, dentro do seu prazo de vida útil, mediante comprovação através de Laudo Técnico.

Analisando os autos, não consta laudo técnico, expedido por Instituição idônea na forma da Portaria MF nº 150/82, que comprove a imprestabilidade da mercadoria substituída, onde se destaca: descrição detalhada da mercadoria, com respectivo P/N e N/S, fabricante, País de Origem, Data de Fabricação, Prazo de Vida Útil, assim como, a descrição 1111 detalhada do defeito ou motivo de sua imprestabilidade para o fim a que se destina.

Constatou ainda que não consta dos autos o necessário LAUDO TÉCNICO, a que se refere o subitem 2.1 da Portaria MF 150/82, para nenhuma peça ou equipamento submetido à despacho de exportação temporária para substituição através da RE IN 05/0793020-001 a 005.

Os bens submetidos a despacho através da RE 05/0793020-001 a 005, foram substituídos através da DI de nº 06/0083194-3, registrada em 23/01/2006 e desembaraçados em 25/01/2006, fls. 62/67.

Através da Petição, protocolada em 15/03/2006, fls.71, a interessada solicita a "REIMPORTAÇÃO DAS MERCADORIAS OBJETOS DA D.I. nº 06/0292179-6, registrada em 14/03/2006, totalizando com isso, total a substituição dos equipamentos partes e peças exportadas através do RE 05/0793020-001 a 005, SEM INCIDÊNCIA DE TRIBUTOS" fundamentando seu pedido nos artigos 74, inciso II e 409 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 4.543/2002.

Os dispositivos legais citados tratam somente de exportação temporária, em nenhum momento fala de substituição de mercadorias nos termos da Portaria MF nº 150/82.

Segundo entendimento da fiscalização, na alteração do Part Number da mercadoria, principalmente tratando de bens de informática e telecomunicações, tais como: placas, disco rígido, amplificador de potência, o novo bem traz consigo inovações tecnológicas, face a rapidez nas evoluções tecnológica dessa área, tanto em software quanto em hardware, impondo uma depreciação acelerada tendo em vista da sua obsolescência.

Os equipamentos importados em substituição com novo Part Number, vem com tecnologia atualizada, mais avançada, ou também poderão vir bem recondicionados ou manufaturados, como material, impossível de ser analisado no ato do desembaraço, visto não dispormos do País, de Laboratórios de Análise que possa detectar defeitos em componentes eletrônicos de placas, discos rígidos e outros bens da área de informática e telecomunicações.

Por fim, cabe destacar que, conforme citado pela fiscalização, "em recente trabalho de representação fiscal contra a NEXTEL, processo nº 10831.008937/2003-55, ficou constatado, através de documentos da própria empresa, "Packing List" com valor FOB das mercadorias, encontrados no interior dos respectivos volumes", trazendo com isso, valores muito superiores aos declarados nas importações, cujas mercadorias, naquele momento estavam sendo despachadas em regime de exportação temporária para conserto, levando a fiscalização a detectar fortes indícios de subfaturamento nas importações, conforme demonstrado às fls. 04/05 do Auto de Infração.

Quanto ao contrato, entende a fiscalização que entre as partes: MOTOROLA, como contratante e NEXTEL BRASIL S/A como contratada, nos termos em que se encontra, não dá nenhum amparo para substituição de peças e equipamentos com o benefício de não incidência dos tributos conforme pleiteado pela Interessada (NEXTEL).

Isso porque, trata-se de Contrato de exclusividade com valor estipulado pelo fornecedor/fabricante dos equipamentos, (MOTOROLA USA), prorrogável ano a ano com novos valores e, conserto definido do módulo... "Este programa não inclui atualizações de software/hardware ou serviços para consertar qualquer equipamento". Nota-se que não se fala em novo Part

Embora a Motorola e seus vendedores OEM tentem na maioria dos casos consertar as placas com defeitos, este programa não garante que todas as placas serão consertadas. Nesses casos, o programa fornecerá a Motorola e ao vendedor OEM substituições (placas reconcondicionadas) para essas placas com defeito.

Ciente do Auto e Infração em 22/05/2006 (fl. 01); em 21/06/2006, a interessada apresentou a impugnação de fls. 145/156, onde em síntese alegou:

- Endereço: Rua Sandoval, 149 - Centro - Campinas/SP - CEP nº 13062-200
 E-mail: arthur@arthurfrancisco.com ou NAI@DA-CESTA.RODOLIGUES.COM.BR
 Telefone: (19) 3333-1111 ou (19) 3333-2222

empresa nos equipamentos defeituosos embarcados para substituição ser promovida pela Motorola Inc., com o fito de identificar defeitos ou imprestabilidade ao fim a que se destina, concluindo-se que "a partir dos resultados descritos acima, constatou-se a presença de danos e irregularidades nos produtos inspecionados, impossibilitando assim o seu uso ao fim a que se destinam." (Doc. 02) grifou;

- o laudo técnico foi apresentado ao DECEX- Brasília em cumprimento à exigência automática ocorrida no momento do registro do RE no SISCOMEX. Tanto assim que, cumprida tal exigência, foi deferido pelo mencionado órgão o competente Registro de Exportação, consoante demonstrado no cronograma (fls.149);

- o laudo técnico emitido pela empresa SGS do Brasil Ltda., no qual atesta a imprestabilidade dos equipamentos remetidos para substituição mediante exportação prevista na Portaria MF nº 150/82 faz parte integrante do referido processo de exportação para substituição;

- a Portaria nº 150/82, não exige descrição detalhada da mercadoria, Part Number e número de série, país de origem, etc;

- ainda que assim não fosse, é certo que os equipamentos exportados pela Impugnante para substituição tiveram suas descrições detalhadas no referido laudo, o que torna inconteste a possibilidade da fiscalização aduaneira identificar os equipamentos imprestáveis para uso e sujeitos à substituição;

- além do laudo, a Impugnante requereu a elaboração, pela mesma empresa SGS do Brasil Ltda., de laudo atestando a inexistência de diferenças técnicas entre os equipamentos substitutos e substituídos;

- isso porque, alguns dos equipamentos objeto da exportação para substituição tiveram alterado o número de seu Part Number, sem que tal alteração trouxesse, contudo, qualquer melhoria funcional em tais equipamentos;

- a alteração de Part Number não traz qualquer inovação funcional e tecnológica nos equipamentos, que mantém a mesma funcionalidade e capacidade daqueles substituídos;

- a Portaria que disciplina a exportação de equipamentos para substituição foi publicada no ano de 1982, época em que a tecnologia era incipiente;

- a Impugnante possui com a empresa fabricante dos equipamentos substituídos - Motorola Inc. contrato de garantia o que torna sem sentido, em termos comerciais, que a fabricante incremente a tecnologia de equipamentos suportados por garantia sem a cobrança de qualquer contraprestação;

- os equipamentos defeituosos foram substituídos por outros de mesma capacidade e função;

- para justificar o alegado subfaturamento, pauta-se na existência de um "packing list" cujo valor declarado é superior àqueles declarados nas importações ora analisadas. Tais argumentos, todavia, são desprovidos de qualquer fundamento fático e legal, (cita Acórdãos do Conselho de Contribuintes);

- o método de valoração aduaneira adotado pela Impugnante, cumulado com o acordo comercial estabelecido entre as partes pressupõe que a empresa atuada deverá considerar o preço efetivamente praticado na importação dos equipamentos e não aquele relacionado no referido "packing list", o que afasta integralmente o alegado subfaturamento e das mercadorias;

- não se pode deixar de mencionar que a Impugnante, até os dias atuais, é a única empresa que opera com referida tecnologia no Brasil, o que a coloca na condição de empresa importadora de grande quantidade dos equipamentos objeto da inspeção aduaneira e autuação fiscal aqui combatidas. (Doc. 05);

- a fiscalização aduaneira não possui sequer parâmetros de comparação dos preços praticados pela Impugnante com outras empresas do ramo de telecomunicações a amparar qualquer alegação de subfaturamento;

- nos casos de substituição de equipamentos amparados em contrato de garantia, não há prazo estipulado para a exportação das mercadorias imprestáveis ao fim a que se destinam, razão pela qual, à vista do contrato de garantia dos equipamentos importados, o direito da Impugnante à exportação para substituição daqueles imprestáveis para uso, se, cobertura cambial, está garantido pela Portaria MF nº 150/82;

- requer o cancelamento das cobranças intentadas, com o conseqüente arquivamento dos autos deste contencioso administrativo.

Na decisão de primeira instância, proferida na Sessão de Julgamento de 14/07/2009, a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo II julgou improcedente a impugnação, conforme Acórdão nº 17-33.344 de fls. 512 a 516:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 23/01/2006, 14/03/2006

NÃO INCIDÊNCIA DE TRIBUTOS.

Provado que a importação efetuada não atende às condições estabelecidas pela Portaria MF nº 150/82, com modificação da Portaria MF nº 240/86, é cabível as exigências do Imposto sobre a Importação e Imposto sobre Produtos Industrializados, por se tratar de importação comum.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Lançamento Procedente.

Insurgindo-se contra a decisão de primeira instância, a interessada interpõe recurso voluntário, reiterando a argumentação da impugnação e acrescentando as seguintes alegações:

Processo nº 19814.000328/2006-83
Acórdão nº 3201-00.583

S3-C2T1
FL 274

- a) que a autoridade julgadora não observou o prazo de que trata o art. 24 da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, razão pela qual a Fazenda Pública perdeu o seu direito de constituir definitivamente o crédito tributário impugnado;
- b) que é ilegal a cobrança dos valores contidos no DARF acostado à intimação da decisão recorrida, eis que prevê a incidência de juros selic sobre multa de ofício em afronta ao art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Diante de tais argumentos, formula os seguintes pedidos sucessivos, a saber: o reconhecimento da perda do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário impugnado; a reforma da decisão de 1ª instância com o conseqüente cancelamento do Auto de Infração combatido; ou a exclusão da incidência de juros sobre a multa de ofício aplicada. Por fim, requer a realização de diligência para a comprovação do alegado, bem como de sustentação oral.

Na forma regimental, o processo digitalizado foi distribuído e, posteriormente, encaminhado a este Conselheiro Relator em 30/07/2010.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Daniel Mariz Gudiño, Relator

Preliminarmente, verifico que o recurso voluntário interposto atende aos requisitos de prazo e forma previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações posteriores.

No mérito, divido o voto em quatro partes, iniciando-o com considerações acerca da razoável duração do processo administrativo.

RAZOÁVEL DURAÇÃO DO PROCESSO

Se é certo que a Constituição da República prevê, em seu art. 5º, LXXVIII, a garantia fundamental da razoável duração do processo, não é menos certo que o faz para prevenir que o cidadão tenha seus direitos tolhidos, causando-lhe a morosidade processual prejuízos injustificáveis.

No caso concreto, está suspensa a exigibilidade do crédito tributário em discussão, por força do art. 151, III, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), de modo que não há que se cogitar de prejuízo por morosidade processual à interessada.

Desse modo, por mais que o art. 24 da Lei nº 11.457/07 estabeleça expressamente um prazo máximo para que seja proferida decisão administrativa, tal regra precisa ser confrontada com outras igualmente vigentes e, dependendo das circunstâncias do caso concreto, pode ser afastada. Neste sentido, transcrevo abaixo os arts. 18, caput e §§ 1º e 2º, e 29 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 1º Deferido o pedido de perícia, ou determinada de ofício, sua realização, a autoridade designará servidor para, como perito da União, a ela proceder e intimará o perito do sujeito passivo a realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os respectivos laudos em prazo que será fixado segundo o grau de complexidade dos trabalhos a serem executados. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 2º Os prazos para realização de diligência ou perícia poderão ser prorrogados, a juízo da autoridade. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Percebe-se, então, que a regra contida no art. 24 da Lei nº 11.457/07 não raramente conflitará com outras regras do ordenamento jurídico, devendo ser compreendida muito mais como um vetor de atuação da Administração Pública Federal do que como uma regra absoluta e inafastável.

Caso a morosidade administrativa se revele afrontosa à garantia constitucional da razoável duração do processo, por desmotivada que seja, o cidadão poderá sempre recorrer ao Poder Judiciário para que este determine a solução para o imbróglio. Neste sentido, colaciono abaixo alguns excertos doutrinários:

Assim, se a Administração Tributária impuser ao sujeito passivo alguma espécie de restrição a direitos, quando em curso investigação fiscal, ou, ainda, se omitir-se em decidir acerca de algum pedido formalizado de acordo com as normas legais e administrativas, será legítima a intervenção judicial, inclusive no sentido de conceder as medidas de urgência que se fizerem necessárias à proteção do direito ou liberdade fundamental do contribuinte.

(NOGUEIRA JÚNIOR, Alberto. O silêncio administrativo fiscal. Ligeiros comentários sobre o art. 24 da Lei nº 11.457/2007. Jus Navigandi, Teresina, ano 11, n. 1567, 16 out. 2007. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=10539>>. Acesso em: 16 out. 2010)

Em realidade, hoje, a definição legal de prazos para a realização dos atos processuais pelo Poder Público, a exemplo dos obrigatórios 360 dias dispostos na Lei 11.457, de 2007, apenas e tão-somente está a oferecer fundamento jurídico para se buscar e obter a intervenção judicial, na solução concreta de

um caso específico, o que, infelizmente, vem a sobrecarregar ainda mais a máquina pública.

Nesse sentido, a jurisprudência de nossos tribunais tem reconhecido o direito subjetivo do administrado, no sentido apenas de estabelecer prazos para que a Administração aprecie e decida os recursos administrativos do contribuinte dentro de um "prazo razoável".

(HABLE, José. A razoável duração do processo no âmbito judicial e administrativo. Jus Navigandi, Teresina, ano 13, n. 2100, 1 abr. 2009. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=12560>>. Acesso em: 16 out. 2010)

E mais, ainda que o dispositivo em comento pudesse ser concebido como uma regra absoluta e inafastável, qual seria o desfecho do processo administrativo? Nulidade? Entendo que não, eis que a violação desse prazo que supostamente concretiza a razoável duração do processo não está elencada entre as causas de nulidade contidas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72. E nem se diga que essa violação decorre da preterição do direito de defesa, eis que o direito foi dado à Recorrente e os prejuízos que poderiam advir da morosidade processual, conforme já argumentado, não se verificam neste caso.

Ultrapassada a preliminar da razoável duração do processo administrativo, passo a analisar as alegações da Recorrente quanto ao cumprimento das condições da Portaria MF nº 150/82.

CONDIÇÕES DA PORTARIA MF Nº 150/82

Inicialmente, é importante compreender a razão que originou a edição da Portaria MF nº 150/82 para daí se extrair uma interpretação razoável sobre a extensão de seus efeitos. Pois bem, a introdução da norma dispõe o seguinte:

O Ministério de Estado da Fazenda, no uso de suas atribuições, e considerando a reiterada ocorrência de casos de mercadorias importadas que se revelam, após o seu desembaraço para o fim a que se destinam, e que são insusceptíveis de conserto, reparo ou restauração...

Ora, diante dessa redação, não me parece razoável depreender que essa norma venha a abarcar, por prazo indefinido após o desembaraço aduaneiro, mercadorias que se revelem defeituosas ou imprestáveis ao fim a que se destinam. A Portaria MF nº 150/82 parece-me destinar-se a mercadorias que foram avariadas em razão de condições de transporte ou de armazenamento, por serem sensíveis ou perecíveis.

Com efeito, é inaceitável que uma mercadoria seja assim considerada após seis anos a contar da data do desembaraço aduaneiro, como é o caso em análise. Veja-se que esse aspecto é enfatizado pela autoridade julgadora de 1ª instância, no seguinte trecho do voto às fls. 239:

O que chama a atenção antes de analisar qualquer alegação da interessada é o fato de que algumas mercadorias submetidas a despacho aduaneiro de exportação para substituição dos bens

descritos nos R.E.s, foram importadas através de D.I. registradas em 1999/2000 (número das D.I. destacados no RE) ou seja, a interessada solicita a substituição de mercadorias importadas há mais de 6 (seis) anos, o que já de pronto, devemos destacar, não deveria ter sido atendida tal solicitação, ou seja, reexportar mercadoria nos termos da Portaria nº 150/82.

E nem se diga que, ao apresentar contrato de garantia, não haveria prazo para pedir as guias de exportação e de importação vinculadas. O que a Portaria determina, em seu item 3.2, é que, em havendo contrato de garantia, a CACEX poderá excetuar desse prazo, a seu exclusivo critério, o referido pedido. Ocorre que a Recorrente sequer demonstrou nas suas peças de defesa se, no caso concreto, a CACEX exerceu o seu poder discricionário de excetuar esse prazo.

Mais ainda, a Recorrente acostou às fls. 87/136 cópia de documentos intitulados PROGRAMAS DE SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO DE MÓDULOS PÓS-GARANTIA, que supostamente atenderiam à exigência do item 3.2 da Portaria MF 150/82. Sem fazer qualquer juízo de valor como o fez a autoridade julgadora de 1ª instância às fls. 137/144, registro apenas que tais documentos referem-se aos anos de 2002, 2003 e 2006, sendo que cada um deles teria período de cobertura de um ano somente.

Desse modo, mesmo que fossem válidos os contratos de garantia apresentados pela Recorrente, também não foi comprovada a cobertura completa do período em que as mercadorias importadas permaneceram no território nacional, o que, por si só, seria suficiente macular a alegação de que os requisitos da Portaria MF nº 150/82 foram integralmente cumpridos.

Não obstante, é importante registrar alguns trechos do laudo apresentado pela Recorrente às fls. 202/208:

De acordo com os resultados da inspeção visual, não foi possível constatar os defeitos alegados. (...) Não foram executados testes durante a inspeção dos equipamentos. No entanto, os relatórios dos testes executados pelo importador, NEXTEL TELECOMUNICAÇÕES LTDA, foram disponibilizados. (...) A partir dos resultados descritos acima, constatou-se a presença de danos e irregularidades nos produtos inspecionados, impossibilitando assim o seu uso ao fim a que se destinam.

A partir da leitura dos trechos selecionados, entendo que o laudo da Recorrente não pode ser considerado para fins de atendimento ao requisito de que trata o item 2.b da Portaria MF nº 150/82, reforçando a minha convicção de que não lhe assiste razão quanto a essas alegações. E por considerar suficientes os aspectos até aqui analisados, despidendo-se faz o exame das demais alegações da Recorrente quanto ao cumprimento dos requisitos da norma aplicável.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO

Finalmente, no tocante ao segundo pedido sucessivo da Recorrente, entendo que lhe assiste razão ao alegar que não há base legal a justificar a atualização do valor referente à multa de ofício.

Embora reconheça a existência de precedentes deste Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais no sentido de admitir a aplicação de juros sobre multa de

ofício, por entenderem alguns conselheiros que a multa de ofício é uma obrigação principal tanto quanto o tributo que deixou de ser pago, ouso discordar desse entendimento.

Como bem ressaltado no recurso em exame, a multa de ofício está prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96 e corresponde a “75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata”, ao passo que os juros de mora estão previstos no art. 61, § 3º, do mesmo diploma legal e são calculados sobre os “débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica”.

Entendo, pois, que tanto o art. 44, I quanto o art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96 não fazem menção à atualização de multa de ofício, e sim da totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento. Se a vontade do legislador fosse incluir as multas de ofício no termo “débitos”, penso que este teria dado redação similar ao art. 57, § 2º, da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, a seguir transcrito:

Art. 57. omissis.

§ 1º. omissis

§ 2º O encargo referido no art. 1º do Decreto-Lei nº 1.025, de 21 de outubro de 1969, modificado pelo art. 3º do Decreto-Lei nº 1.569, de 8 de agosto de 1977, e art. 3º do Decreto-Lei nº 1.645, de 11 de dezembro de 1984, será calculado sobre o montante do débito, inclusive multas, atualizado monetariamente e acrescido de juros e multa de mora. (g.n.)

Mesmo que o art. 113, § 2º, do Código Tributário Nacional estabeleça que a obrigação acessória se converte em principal no tocante à penalidade pecuniária, registro que há diferenças entre obrigações principais decorrentes do fato gerador do tributo e da multa per se, as quais ensejam, por sua vez, diferentes consequências.

Um exemplo disso é a previsão da remissão e da anistia em dispositivos distintos no Código Tributário Nacional. Remissão refere-se à obrigação principal decorrente do fato gerador do tributo e está prevista como hipótese de extinção do crédito tributário no art. 156, IV, do referido diploma legal, enquanto anistia refere-se à obrigação principal refletida na multa e está prevista como hipótese de exclusão do crédito tributário no art. 175, II, da mesma norma.

Ademais disso, se a obrigação principal relativa à multa de ofício fosse equivalente àquela decorrente do fato gerador do tributo em todos os seus efeitos, chegar-se-ia à conclusão absurda de que, ultrapassada a data de vencimento de qualquer uma dessas obrigações principais, as autoridades fiscais competentes poderiam exigir do sujeito passivo inadimplente não apenas os juros de mora como também a multa de mora, o que não é verdade. Como é sabido, descabe a exigência de multa de mora sobre multa de ofício não quitada na data do seu vencimento.

Ainda sobre a conclusão absurda acima aludida, é importante notar que tanto a multa de mora quanto os juros de mora estão previstos no art. 61 e §§ da Lei nº 9.430/96, de modo que não é razoável dele extrair que a multa de ofício está inserta no conceito de