



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

Processo nº 13116.721900/2013-61
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-002.839 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de maio de 2017
Matéria PIS E COFINS NÃO-CUMULATIVOS
Recorrente NASA VEÍCULOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2009

PIS E COFINS NÃO-CUMULATIVOS. DEDUÇÃO DE CRÉDITOS.
INSUMOS.

Sob o regime de incidência não cumulativa e para fins de dedução de créditos, o termo “insumo” deve estar vinculado ao de “essencialidade” do bem ou serviço, no sentido de que determinado insumo deve ser essencial ao processo produtivo do contribuinte, conforme remansosa jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Sob essa moldura, deve ser tomado o processo produtivo em concreto de determinado contribuinte, para se analisar a subsunção ao conceito de “insumo” item a item.

PIS E COFINS NÃO-CUMULATIVOS. DESPESAS COM VALE-ALIMENTAÇÃO, COM PROPAGANDA E COM ORDENADOS, SALÁRIOS, COMISSÕES, GRATIFICAÇÕES E OUTRAS REMUNERAÇÕES PAGAS A EMPREGADOS.

Despesas com vale -alimentação (artigo 3º, inciso X, das Leis 10.637 de 2002 e 10.833 de 2003) apenas podem ser deduzidas por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção. Por igual, não há previsão legal para o creditamento com base em despesas com propaganda, bem como com ordenados, salários, comissões, gratificações e outras remunerações pagas a empregados.

MULTA ISOLADA. PEDIDO DE RESSARCIMENTO INDEFERIDO OU INDEVIDO. EXCLUSÃO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Revogação da multa isolada por pedido de ressarcimento indevido ou indeferido, prevista no §15, art. 74, da Lei n. 9430/96, pela Medida Provisória 656. Incidência do art. 106, II, ‘a’ do CTN, que determina ser a lei

aplicada a fato pretérito, não definitivamente julgado, quando deixe de defini-lo como infração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora.. Ausente justificadamente a Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira– Presidente

(assinado digitalmente)

Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo- Relatora

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente), Jose Luiz Feistauer de Oliveira, Mercia Helena Trajano Damorim, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Paulo Roberto Duarte Moreira, Leonardo Vinicius Toledo De Andrade.

Relatório

Refere-se o presente processo a auto de infração para a PIS e COFINS Para bem relatar os fatos, transcreve-se o relatório da decisão proferida pela autoridade *a quo*:

Cuidam os autos de Pedido de Ressarcimento de Cofins, formulário em papel, no valor de R\$ 2.017.576,94, apurado nos anos-calendários de 2008 a 2012.

Irresignada com o indeferimento do pleito pela instância a quo, a interessada oferece manifestação de inconformidade, alegando, em síntese, que:

-Ingressou com pedido de ressarcimento de créditos de Cofins/PIS seguindo o conceito de insumo de acordo com a legislação do imposto de renda, calculado sobre os custos incorridos com alimentação do trabalhador, nos termos do art. 360 do RIR (Decreto 3000/1999), e despesas de propaganda, conforme art. 366 do mesmo RIR e remuneração paga ao trabalhador, conforme artigos 357 e 358 do mesmo regulamento.

Além disso, a possibilidade de crédito de PIS e Cofins sobre vale-refeição, vale-transporte está prevista literalmente no inciso X do art. 3º da Lei 10.833/2003.

Em síntese, pleiteou o seu legítimo direito ao crédito apenas sobre os custos operacionais e não sobre as atividades administrativas, ou seja, que não tivessem nenhum vínculo com a

atividade operacional (atividade-fim) da empresa, mormente quanto às hipóteses de créditos que já possuem precedentes favoráveis aos contribuintes, seja via fundamentação legal e/ou via decisão administrativa ou judicial.

As Instruções Normativas que exigem o uso do Programa PER/Dcomp para pedir restituição/Ressarcimento são ilegais porque contrariam normas hierarquicamente superiores que nunca condicionaram o direito de Restituição/Ressarcimento à condição de utilização da via eletrônica.

A aplicação da multa de 50% sobre o valor do crédito pleiteado é ilegal, pois os parágrafos 15 e 17 do art. 74 da Lei 9.430/1996 ofendem e não observam os princípios legais estipulados pela Lei 9.784/1999 que regulam e norteiam o processo administrativo no âmbito da administração pública federal.

Pelo exposto, requer: (1) o reconhecimento do direito aos créditos solicitados, (2) seja considerada ilegal a aplicação da multa de 50% e (3) seja dado efeito suspensivo ao recurso administrativo com relação ao valor do lançamento da penalidade de 50% sobre o direito creditório pleiteado.

A Delegacia de Julgamento julgou improcedente a manifestação de inconformidade, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010, 2011, 2012

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. UTILIZAÇÃO DE FORMULÁRIO. CONDIÇÕES.

O pedido de ressarcimento, utilizando-se de formulário, só pode ser feito observando-se as condições estabelecidas nos parágrafos 2º ao 5º do art. 113 da IN RFB nº 1.300/2012.

CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS NÃO-CUMULATIVA. VALE-ALIMENTAÇÃO. DESCONTO DE CRÉDITOS. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

A alimentação do trabalhador não é aplicada ou consumida na prestação de serviços, não podendo ser considerada insumo para fins de creditamento de PIS/Cofins. Além disso não há previsão legal para o desconto de crédito incidente sobre esse tipo de despesa (custo). O creditamento de valores de mão-de-obra pagos a pessoas físicas é vedado pelo art. 3º, parágrafo 2º da lei 10.637/2002.

EXIGÊNCIA DE MULTA ISOLADA. ATIVIDADE ADMINISTRATIVA DE LANÇAMENTO VINCULADA E OBRIGATÓRIA.

O parágrafo 15 do art. 74 da Lei 9.430/1996 estabelece que será aplicada multa isolada de 50% sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

FUNDAMENTO DE INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE.COMPETÊNCIA DO PODER JUDICIÁRIO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DEVER DO JULGADOR. OBSERVÂNCIA DO ENTENDIMENTO DA RFB.

Cabe ao Poder Judiciário se manifestar sobre a inconstitucionalidade/ilegalidade das leis e normas, por força do princípio da unidade jurisdicional. No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, julgador deve observar o entendimento da RFB expresso em atos normativos.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Em sede de recurso voluntário, a Recorrente, preambularmente alega a revogação da multa isolada.

Alega, da mesma forma, a ausência de disposição legal para a utilização de formulário eletrônico para pedido de ressarcimento de tributos federais.

Finalmente, com base em interpretação analógica com a legislação do imposto sobre a renda, pede o crédito referente a todos os gastos incorridos com trabalhadores.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo, Relatora

O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Preambularmente, relevante se faz discorrer sobre as peculiaridades da técnica da não-cumulatividade, aplicada às contribuições sociais ao PIS e à Cofins.

Em consonância com as Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03, no procedimento de apuração de créditos, deve-se localizar valores passíveis de creditamento dentre as aquisições do contribuinte, aplicando-se a alíquota das contribuições sociais, sendo o resultado subtraído do saldo a pagar.

Observe-se que o critério material dessas contribuições refere-se à apuração de receitas do contribuinte, o que desde logo lhes confere um raio de abrangência muito maior que a do IPI, que se restringe aos produtos industrializados, considerando-se que as contribuições, da mesma forma, incidem sobre receitas decorrentes de comercialização, financeiras e de serviços.

Vale, da mesma forma, observar que a técnica da não-cumulatividade atinge contornos distintos mesmo se comparada à aplicada ao ICMS e ao IPI, pois, embora ambos adotem a sistemática para apuração de créditos de "imposto contra imposto", no caso do ICMS, a legislação permite a eliminação da cumulatividade residual da cadeia, em grau muito maior, como por exemplo, permitindo o creditamento sobre bens de capital, o que torna o imposto estadual o modelo brasileiro que mais se aproxima do IVA europeu.

A técnica da não-cumulatividade aplicada ao PIS e à Cofins, é bastante distinta dos demais tributos indiretos, a começar pelo fato de que sua apuração ser de "base contra base", além de que, ao levar em consideração em seu cálculo a grandeza "receita", ora se assemelha a um tributo sobre a renda, ora, sobre o dispêndio da renda, ou, o seu consumo.

Essas ponderações são ponto de partida para a discussão sobre o conceito de "insumos" para efeitos de creditamento das contribuições, cujo alcance semântico é, ainda hoje, definido pelo Fisco, com fulcro na legislação do IPI, que o vincula a matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

Destarte, dentre as hipóteses de creditamento das contribuições, o inciso II do artigo 3º das Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03 admite-se o desconto de créditos sobre as aquisições de insumos empregados na fabricação de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

Por força da edição de diversos atos normativos, especialmente as Instruções Normativas SRF nº 247/02 e nº 404/04, amesquinhou-se o conteúdo semântico de "insumo", para restringi-lo àquelas matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, e aos serviços prestados, aplicados e/ou consumidos na produção, e quaisquer outros bens, desde que não contabilizados pelo contribuinte no ativo permanente, e que sofram, em função de ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, ou por ele diretamente sofrida, alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas. replicando os vetores veiculados no Parecer Normativo COSIT nº 65/79, que trata de IPI.

Logo, insurgiram-se os contribuintes contra tal apropriação da legislação do IPI, para efeitos de creditamento de PIS e da Cofins, cuja racionalidade é distinta do imposto federal sobre produtos industrializados, não havendo qualquer remissão na legislação das contribuições, que fundamentem a restrição das regras, nesse sentido.

Ainda que o regime jurídico da não-cumulatividade do PIS e da Cofins, surgido com as alterações pela Emenda Constitucional nº 20/98 e pela Emenda Constitucional nº 42/03, em seu artigo 195, § 12, da Constituição Federal, tenha delegado a sua disciplina à lei infraconstitucional e que o legislador, por sua vez, tenha instituído um regime que peca em sua sistematização, abrangendo alguns setores de atividade econômica, restringindo as despesas que dão direito ao crédito, dentre muitas outras incongruência que tornam esse regime jurídico casuístico e assistemático, o fato é que, sendo a incidência do PIS e da Cofins sobre as receitas e recaindo o IPI sobre o consumo, restrito à etapa de industrialização do produto, desde sempre, os critérios para disciplina de cada qual, caminharão por sendas diversas, pois são marcados por racionalidades distintas.

Por essa razão, a jurisprudência administrativa, invariavelmente, tem afastado o entendimento restritivo atribuído à matéria, rechaçando o tratamento tributário dado ao IPI, para ampliá-lo, ora alargando o conceito para aproximá-lo ao regime jurídico de deduções do imposto sobre a renda, ora intentando encontrar um caminho intermédio.

Nesse sentido, trilha a jurisprudência administrativa para, a partir do processo produtivo de determinado contribuinte, depreender as atividades essenciais e insumos necessários à sua realização, determinar quais estariam vinculadas os custos e despesas que possibilitariam a utilização do crédito.

Da mesma forma, segue a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça que estabeleceu que o conceito de “insumo” para fins de tributação pelo PIS e pela Cofins seria atrelado à “essencialidade”, não se vinculando nem à legislação do IPI, nem a o IRPJ, conforme se noticiou do julgamento do RESP 1246317/MG, da relatoria do Ministro Campbell Marques, que afastaria a possibilidade de interpretação do conceito de insumo para fins de aproveitamento de créditos de PIS e da Cofins com base em conceitos extraídos da legislação do IPI e do IRPJ, adotando o **critério da essencialidade**, no sentido de que o insumo deve ser essencial para o processo produtivo ou para a prestação de serviços. O julgado é assim ementado (com grifos nossos):

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 535, DO CPC. VIOLAÇÃO AO ART. 538, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CPC. INCIDÊNCIA DA SÚMULA N. 98/STJ. CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP E COFINS NÃO-CUMULATIVAS. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. ART. 3º, II, DA LEI N. 10.637/2002 E ART. 3º, II, DA LEI N. 10.833/2003. ILEGALIDADE DAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS SRF N. 247/2002 E 404/2004.

1. Não viola o art. 535, do CPC, o acórdão que decide de forma suficientemente fundamentada a lide, muito embora não faça considerações sobre todas as teses jurídicas e artigos de lei invocados pelas partes.

2. Agride o art. 538, parágrafo único, do CPC, o acórdão que aplica multa a embargos de declaração interpostos notadamente com o propósito de prequestionamento. Súmula n. 98/STJ: "Embargos de declaração manifestados com notório propósito de prequestionamento não têm caráter protelatório".

3. São ilegais o art. 66, §5º, I, "a" e "b", da Instrução Normativa SRF n. 247/2002 - Pis/Pasep (alterada pela Instrução Normativa SRF n. 358/2003) e o art. 8º, §4º, I, "a" e "b", da Instrução Normativa SRF n. 404/2004 - Cofins, que restringiram indevidamente o conceito de "insumos" previsto no art. 3º, II, das Leis n. 10.637/2002 e n. 10.833/2003, respectivamente, para efeitos de creditamento na sistemática de não-cumulatividade das ditas contribuições.

4. Conforme interpretação teleológica e sistemática do ordenamento jurídico em vigor, a conceituação de "insumos", para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003, não se identifica com a conceituação adotada na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, posto que excessivamente restritiva. Do mesmo modo, não corresponde exatamente aos conceitos de "Custos e Despesas Operacionais" utilizados na legislação do Imposto de Renda - IR, por que demasiadamente elastecidos.

5. São "insumos", para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003, todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam o processo

produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade da empresa, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes.

6. Hipótese em que a recorrente é empresa fabricante de gêneros alimentícios sujeita, portanto, a rígidas normas de higiene e limpeza. No ramo a que pertence, as exigências de condições sanitárias das instalações se não atendidas implicam na própria impossibilidade da produção e em substancial perda de qualidade do produto resultante. A assepsia é essencial e imprescindível ao desenvolvimento de suas atividades. Não houvessem os efeitos desinfetantes, haveria a proliferação de microorganismos na maquinaria e no ambiente produtivo que agiriam sobre os alimentos, tornando-os impróprios para o consumo. Assim, impõe-se considerar a abrangência do termo "insumo" para contemplar, no creditamento, os materiais de limpeza e desinfecção, bem como os serviços de dedetização quando aplicados no ambiente produtivo de empresa fabricante de gêneros alimentícios.

7. Recurso especial provido.

(REsp 1246317 / MG, Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma)

No voto do relator, alguns pontos são merecedores de destaque, especialmente por convergirem com o entendimento ora expendido:

Por sua vez, a não-cumulatividade da contribuição ao Pis e da Cofins instituída pelas Leis 10.637 e 10.833 - ainda que a expressão utilizada pelo legislador seja idêntica - apresenta perfil totalmente diverso daquela pertinente ao IPI, visto que a previsão legal possibilita a dedução dos valores de determinados bens e serviços suportados pela pessoa jurídica dos valores a serem recolhidos a título dessas contribuições, calculados pela aplicação da alíquota correspondente sobre a totalidade das receitas por ela auferidas. Como se verifica, na técnica de arrecadação dessas contribuições, não há propriamente um mecanismo não-cumulativo, decorrente do creditamento de valores das entradas de bens que sofrerão nova incidência em etapa posterior da cadeia produtiva, nos moldes do que existe para aquele imposto (IPI). Considera-se, ainda, que a hipótese de incidência dessas contribuições leva em consideração "o faturamento mensal, assim entendido como o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil" (artigos 1º das Leis ns. 10.637/02 e 10.833/03). Ou seja, esses tributos não têm sua materialidade restrita apenas aos bens produzidos, mas sim à aferição de receitas, cuja amplitude torna inviável a sua vinculação ao valor exato da tributação incidente em cada etapa anterior do ciclo produtivo.

[...]Não se trata, portanto, de desonerar a cadeia produtiva, mas sim o processo produtivo de um determinado produtor ou a atividade-fim de determinado prestador de serviço.

Sendo assim, o que se extrai de nuclear da definição de “insumos” para efeito do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002 - PIS e mesmo artigo da Lei n. 10.833/2003 - COFINS é que:

1º - O bem ou serviço tenha sido adquirido para ser utilizado na prestação do serviço ou na produção, ou para viabilizá-los (pertinência ao processo produtivo);

2º - A produção ou prestação do serviço dependa daquela aquisição (essencialidade ao processo produtivo); e 3º - Não se faz necessário o consumo do bem ou a prestação do serviço em contato direto com o produto (possibilidade de emprego indireto no processo produtivo)

Não se deve olvidar que o tema debatido no presente recurso especial, qual seja, o "conceito de insumo tal como empregado nas Leis 10.637/02 e 10.833/03 para o fim de definir o direito (ou não) ao crédito de PIS e COFINS do valores incorridos na aquisição" está submetido ao rito dos recursos repetitivos, nos autos do REsp nº 1.221.170, de relatoria do Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, sob o número 780 da lista de recursos especiais repetitivos, em como é objeto de repercussão geral, da mesma forma pendente de apreciação pelo STF, Não obstante, o extenso voto em referência, além das razões já expostas, discorre sobre diversos aspectos da própria legislação do regime não-cumulativo para as contribuições sociais, para demonstrar o seu maior escopo em relação ao IPI, a começar pela inclusão dos serviços, além de expressamente, a legislação mencionar expressamente a possibilidade de creditamento relativo a insumos que não se agregam ao produto ou são consumidos na sua produção, como o caso de combustíveis.

Em síntese, valeu-se desse extenso intróito para fixar a premissa que deve nortear a análise do direito creditório, que discrepa da orientação do Fisco, e, por conseguinte, da decisão recorrida, além de implicar na conclusão inexorável de que o conceito de insumos no universo da não -cumulatividade do PIS e da Cofins, por levar em conta o conceito aberto de "essencialidade", determinará que na análise do direito creditório debruce-se sobre a especificidade do processo produtivo de cada contribuinte.

Finalmente, não é demais se frisar que os demais vetores que devem permear os processos administrativos de análise do direito creditório, com a inversão do ônus da provas para os contribuintes, mantêm-se incólumes na não -cumulatividade do PIS e da Cofins.

Assim, passa-se a analisar o caso concreto.

A Recorrente pleiteia ressarcimento de PIS/PASEP e Cofins, em formulário em papel, com pedido de ressarcimento de créditos de Cofins/PIS, seguindo o conceito de insumo de acordo com a legislação do imposto de renda, sobre os gastos incorridos com folha de salário (férias, décimo- terceiro, participação nos resultados) e remuneração de empregados e trabalhadores, alimentação do trabalhador, serviços de assistência médica, odontológica, farmacêutica e social, destinados indistintamente a todos os seus empregados e dirigentes; e despesas de propaganda e publicidade.

No que tange a despesas com propaganda, bem como custos incorridos com folha de salários - ordenados, salários, comissões, gratificações e outras remunerações - não poderão ser enquadrados como insumo.

No que concerne a vale - alimentação, a legislação de regência, as Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, expressamente restringem a possibilidade de creditamento a pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção.

As despesas em epígrafe e, em função do conceito de insumos que ora se empregam, não estão vinculadas ao processo produtivo da empresa propriamente dito, embora se reconheça que não se pode conceber a sobrevivência de uma empresa, atualmente, que não incorra em despesas tais como as de publicidade.

Não obstante, embora algumas despesas relacionem-se ao desenvolvimento do objeto social de uma empresa, concebido de forma lata, apenas de forma oblíqua relacionam-se ao processo produtivo.

Ainda que não se negasse o pleito, quanto ao mérito do direito creditório, quanto à forma, também haveria de ser negado, pois o § 14 do artigo 74 da Lei nº 9.430/96 dá competência à Receita Federal para a disciplina do rito procedimental do pedido de compensação.

Nesse contexto, não se extravasa a legalidade, a exigência administrativa segundo a qual os pleitos de compensação, de restituição e de ressarcimento, devem ser apresentados eletronicamente. Ao contrário, o dever-poder da Administração de averiguar a existência dos créditos, aliada ao princípio da praticabilidade, legitimam a exigência.

Finalmente, quanto à multa, assiste razão à Recorrente.

Conforme se depreende dos autos, o presente processo tem como objeto o lançamento de multa isolada de 50%, em decorrência de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido, com fulcro §15 do art.74, da Lei nº 9.430/96, introduzido pelo art. 62 da Lei nº 12.249/10, com a seguinte redação:

§ 15.Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido.

Todavia, a medida provisória nº 656, de 7 de outubro de 2014, convertida posteriormente na Lei n. 13.097/1995, revogou o retrotranscrito §15 da Lei n.9430/96 , de maneira que apenas são aplicadas a multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, prevista no §17, art.74, da Lei n. 9430/1996, e a multa para o caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, prescrita no art.18 da Lei n. 10.833/2003.

Na Exposição de Motivos da medida provisória EMI nº 00144/2014 MF MJ MTE MDIC BACEN, consta os motivos da revogação da multa nas hipóteses de ressarcimento e restituição, que são principalmente calcados na jurisprudência praticamente unânime pela ilegitimidade da multa, conforme se verifica de sua transcrição:

11. A presente proposta de Medida Provisória também visa revogar a aplicação da multa isolada (§§15 e 16 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996) incidente sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido. A jurisprudência judicial é quase unânime em afastar essa multa

sob o argumento de que sua aplicação fere o direito constitucional de petição.

12. Com a revogação proposta para os §§ 15 e 16, e visando manter a aplicação da multa isolada de 50% apenas nos casos de não homologação de compensação, faz-se necessária nova redação para o § 17 do art. 74 da Lei 9.430, de 1996, trazendo para o referido parágrafo o percentual da multa antes previsto no § 15, e para substituir o termo 'crédito' por 'débito', que é efetivamente o valor indevidamente compensado e que deverá ser a base de cálculo da multa isolada.

13. A nova redação proposta para o § 17 deixa claro que o instituto da Declaração de Compensação não deve ser utilizado para extinção de débitos sem a existência de créditos correspondentes, em estrita observância do que dispõe o art. 170 do CTN.

14. Assim, é aplicável a multa isolada no caso em que o débito é extinto sob condição resolutória, mas cujo crédito indicado para compensação é insuficiente, no todo ou em parte, para extinguir o tributo devido.

15. E a ressalva contida no §17 de que essa multa não se aplica no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo é porque para esta hipótese existe previsão específica de aplicação de multa isolada nos termos do art. 18 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2013.

Portanto, ao caso aplica-se a retroatividade benigna, com base no disposto no art. 106, II, 'a' do CTN, que determina ser a lei aplicada a fato pretérito, não definitivamente julgado, quando deixe de defini-lo como infração.

Em face do exposto, dou parcial provimento ao recurso voluntário, nos termos da fundamentação.

(assinado digitalmente)

Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo