



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10880.991925/2012-91  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-007.323 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de fevereiro de 2020  
**Recorrente** BIMBO DO BRASIL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

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

PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. LIQUIDEZ E CERTEZA.

Os valores recolhidos a maior ou indevidamente somente são passíveis de restituição/compensação caso os indébitos reúnam as características de liquidez e certeza. Em se tratando de pedido de compensação, o contribuinte possui o ônus de prova do seu direito aos créditos pleiteados.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Mineiro Fernandes, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida e Renata da Silveira Bilhim. Ausente a Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz.

## Relatório

Trata-se de Pedido de Compensação formulado para o aproveitamento de crédito de PIS Não cumulativo decorrente de pagamento indevido ou a maior realizado na competência de dezembro/2009 (Código de receita DARF 6912, pago em 22/01/2010). O valor pago a maior

seria no montante originário de R\$ 129.888,63 (e-fl. 03). Uma vez que o valor do crédito declarado já tinha sido utilizado em compensações anteriores (PER/DCOMP 15411.53376.151210.1.3.04-4043) e para pagar o débito de PIS Não Cumulativo do período, foi transmitido despacho decisório eletrônico não homologando a compensação declarada (e-fl. 07).

Inconformada, a empresa apresentou Manifestação de Inconformidade, julgada improcedente pelo Acórdão da DRJ, ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/12/2009

DÉBITOS INDICADOS PARA COMPENSAÇÃO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

A suspensão da exigibilidade dos débitos indicados para compensação decorre da lei, não sendo cabível a manifestação das DRJs sobre o assunto.

DÉBITOS INDICADOS PARA COMPENSAÇÃO. FORMALIZAÇÃO PARA FINS DE COBRANÇA.

Não há necessidade de formalização, em auto de infração ou notificação de lançamento, dos débitos indicados para compensação em Dcomp não homologada, em face da natureza de confissão de dívida desta.

ALÍQUOTA ZERO. PÃES DIVERSOS DO PÃO COMUM. DESCABIMENTO.

A alíquota zero da Contribuição incidente sobre a receita bruta de venda no mercado interno do pão comum a que se refere o inciso XVI do art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004, não se aplica a outros produtos que não ao pão que contenha apenas farinha de trigo, fermento biológico, água, sal e/ou açúcar, tal qual definido na exposição de motivos à Medida Provisória nº 433, de 2008

MULTA E JUROS MORATÓRIOS. NÃO HOMOLOGAÇÃO.

A exigência de multa e juros moratórios decorre da falta de recolhimento tempestivo dos tributos devidos, evidenciada a partir da não-homologação das compensações efetuadas, tendo por fundamento legal o art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/12/2009

DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o PEDIDO de DILIGÊNCIA ou perícia.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido (e-fls. 3.338/3.339)

Intimado desta decisão em 20/08/2015 (e-fl. 3.353), a empresa apresentou Recurso Voluntário em 15/09/2015 (e-fls. 3.355/3.369) alegando, em síntese que os créditos pleiteados são válidos, sendo decorrentes da comercialização de produtos de panificação sujeitos à alíquota zero (hot dog, pão de hambúrguer e pão bisnaga, que devem se enquadrar no conceito de "pão comum" - NCM 1905.9090 Ex 01). As soluções de consulta proferidas para a Recorrente afirmando que esses produtos não poderiam ser admitidos como "pão comum" não seria

pronunciamentos finais, contra as quais foi apresentado recurso de divergência, bem como estariam em sentido contrário ao firmado em laudo técnico acostado aos autos. Sustenta ainda que confirmada a validade do crédito, descabida sua desconsideração em razão da não retificação da DCTF.

Em seguida, os autos foram direcionados a esse Conselho para julgamento.

Em abril/2019, a Recorrente anexou aos autos arquivo não paginável com duas planilhas em excel com a apuração centralizada do PIS e da COFINS e com a apuração do PIS e da COFINS sobre os produtos classificados como pão comum. (e-fls. 3.465/3.466)

É o relatório.

## Voto

Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e deve ser conhecido.

Contudo, atentando-se para o presente caso, como outros já analisados por esta relatora do mesmo contribuinte<sup>1</sup>, observa-se que a Recorrente se volta exclusivamente para questões abstratas em torno do suposto crédito pleiteado, sem demonstrar sua origem e validade mesmo em se admitindo como correta a tese geral por ela defendida.

Primeiramente, essencial novamente<sup>2</sup> firmar o contribuinte figura como titular da pretensão nas Declarações de ressarcimento e de compensação e, como tal, possui o **ônus de prova** quanto ao **fato constitutivo de seu direito**. Em outras palavras, o sujeito passivo possui o encargo de comprovar, por meio de documentos hábeis e idôneos, a existência do direito creditório, demonstrando que o direito invocado existe.

Assim, caberia ao sujeito passivo trazer aos autos os elementos aptos a comprovar a existência de direito creditório, capazes de demonstrar, de forma cabal, que a Fiscalização incorreu em erro ao não homologar a compensação pleiteada, em conformidade com os arts. 15 e 16 do Decreto n.º 70.235/1972<sup>3</sup>.

Com efeito, o ônus probatório nos processos de compensação **é do postulante ao crédito**, tendo este o dever de apresentar todos os elementos necessários à prova de seu direito, no entendimento reiterado desse Conselho. A título de exemplo:

---

<sup>1</sup> Vide, a título de exemplo, o acórdão 3402-006.550, de 24/04/2019 com conjunto probatório semelhante ao do presente processo.

<sup>2</sup> Como já consigando por esta Turma em outras oportunidade como, por exemplo, no Acórdão n.º 3402-004.763, de 25/10/2017, de minha relatoria.

<sup>3</sup> “Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará: (...) III- os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;”

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 31/07/2009 a 30/09/2009 VERDADE MATERIAL. INVESTIGAÇÃO. COLABORAÇÃO. A verdade material é composta pelo dever de investigação da Administração somado ao dever de colaboração por parte do particular, unidos na finalidade de propiciar a aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos. **PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO. DILIGÊNCIA/PERÍCIA. Nos processos derivados de pedidos de compensação/ressarcimento, a comprovação do direito creditório incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos os elementos probatórios correspondentes.** Não se presta a diligência, ou perícia, a suprir deficiência probatória, seja do contribuinte ou do fisco. (...)" (Processo n.º 11516.721501/2014-43. Sessão 23/02/2016. Relator Rosaldo Trevisan. Acórdão n.º 3401-003.096 - grifei)

Atentando-se para o presente caso, não se vislumbra qualquer fundamento fático ou jurídico trazido pela Recorrente capaz de alterar a conclusão em torno do direito ao crédito alcançada no despacho decisório e mantida pela decisão recorrida.

Com efeito, não foram apresentados quaisquer outros documentos fiscais ou contábeis que pudessem demonstrar que o valor do PIS Não Cumulativo devido em 31/12/2009 não alcançava o montante de R\$ 490.996,77, como indicado no Despacho Decisório Eletrônico (e-fl. 07):

1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO	
CPF/CNPJ 35.402.759/0001-85	NOME/NOME EMPRESARIAL BIMBO DO BRASIL LTDA

  

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP			
PER/DCOMP 25697.19470.171011.1.3.04-0660	DATA DA TRANSMISSÃO 17/10/2011	TIPO DE CRÉDITO Pagamento Indevido ou a Maior	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO 10880-991.925/2012-91

  

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL			
A análise do direito creditório está limitada ao valor do "crédito original na data de transmissão" informado no PER/DCOMP, correspondendo a 129.889,63			
A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.			
Características do DARF discriminado no PER/DCOMP			
PERÍODO DE APURAÇÃO 31/12/2009	CÓDIGO DE RECEITA 6912	VALOR TOTAL DO DARF 490.996,77	DATA DE ARRECADAÇÃO 22/01/2010
UTILIZAÇÃO DOS PAGAMENTOS ENCONTRADOS PARA O DARF DISCRIMINADO NO PER/DCOMP			
NÚMERO DO PAGAMENTO	VALOR ORIGINAL TOTAL	PROCESSO(PR)/ PERDCOMP(PD)/ DÉBITO(DE)	VALOR ORIGINAL UTILIZADO
4390646572	490.996,77	PD: 15411.53376.151210.1.3.04-4043 Db: cfd 6912 PA 31/12/2009	7.789,25 483.207,52
VALOR TOTAL			490.996,77
Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada. Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 31/12/2012.			
PRINCIPAL	MULTA	JUROS	
152.684,08	30.536,81	15.863,87	

Em suas defesas, a Recorrente apenas afirma, de forma geral e sem qualquer fundamento fático concreto, que o crédito pleiteado estaria respaldado em discussão em torno do enquadramento de parte dos produtos por ela vendidos e importados na previsão de alíquota zero do inciso XVI do art. 1º da Lei n.º 10.925/2004.

A ausência de substrato fático para as alegações gerais de direito trazidos pela Recorrente pode ser facilmente depreendida pela análise da planilha das e-fls. 80/3.335 que, segundo a Recorrente, fundamentaria o valor do crédito pleiteado. Isso porque a planilha apenas

relaciona produtos para os quais a empresa afirma que incide a alíquota zero e afirma que teria procedido com o recolhimento do PIS, não possuindo uma precisa quantificação do montante de crédito pretendido. Assim, observa-se que em qualquer momento nestes autos, a Recorrente apresentou uma memória de cálculo com a precisa composição do valor original do crédito declarado na PER/DCOMP de R\$ 129.888,63, **não sendo possível avaliar a precisa origem desse crédito.**

Acresce-se que a Recorrente não evidenciou como a tese de direito por ela sustentada concretamente teria refletido em sua apuração. Ora, cumpre relembrar que a Recorrente está sujeita à apuração das contribuições na sistemática não cumulativa. Com isso, os produtos que passaram a ser considerados como alíquota zero, que foram anteriormente tributados, possuem reflexos na apuração dos débitos e dos créditos das contribuições. Isso porque estes produtos, além de não comporem a base de cálculo (débito - art. 1º, §3º, I, das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003), as aquisições a eles correspondentes igualmente não podem ser admitidos como créditos dedutíveis (art. 3º, §2º, II, Lei n.º 10.833/2003):

Art. 1º (...) § **3º Não integram a base de cálculo** a que se refere este artigo as receitas:

I - isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou **sujeitas à alíquota 0 (zero)**; (grifei)

Art. 3º (...) § 2º Não dará direito a crédito o valor:(Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em **produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero)**, isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004) (grifei)

Assim, ainda que se considere que a origem dos créditos aqui pleiteados seriam relacionados a discussão abstrata de mérito de que produtos por ela comercializados estariam sujeitos a alíquota zero (o que apenas se cogita, vez que não foram apresentadas memórias de cálculo do crédito), confirma-se que igualmente não foram demonstradas pela Recorrente os reflexos desta tese no cálculo não cumulativo das contribuições por ela apuradas, ou seja, nos créditos e nos débitos por elas considerados.

Nesse sentido, observa-se que a Recorrente não trouxe aos autos qualquer evidência concreta de que se crédito se respalda, integralmente ou parcialmente, na discussão geral de direito por ela invocada, de que parte de seus produtos se enquadram na previsão da alíquota zero. A discussão de mérito invocada pela Recorrente não possui concreta correspondência com o presente processo, não sendo possível confirmar que o valor pleiteado se refere à esta discussão de direito. Inexiste nos autos sequer indício da existência do crédito, pautando-se a empresa na discussão geral em torno da aplicação da alíquota zero para alguns produtos por ela comercializados.

Portanto, a discussão de mérito invocada não resolve a lide aqui trazida, vez que não é possível confirmar a origem do crédito indicado no PER/DCOMP. Desta forma, inexiste qualquer documento ou alegação jurídica concreta nos presentes autos suscetível a alterar a conclusão alcançada no despacho decisório pela não homologação das compensações, que deve ser mantida.

De forma conclusiva, cumpre mencionar que a ausência de demonstração do crédito foi igualmente evidenciada na r. decisão recorrida:

**Diante de todo o aqui exposto, conclui-se que, à época do proferimento do Despacho Decisório, o crédito utilizado na compensação declarada não existia e, portanto, a decisão nele prolatada estava correta e baseou-se em informações declaradas à Administração Tributária pela própria manifestante.**

Não obstante, a contribuinte defende a existência do crédito com base em redução a zero da alíquota a que estaria submetido seu faturamento. Justifica a não retificação da DCTF relativa ao período de apuração analisado visto estar sob procedimento de fiscalização por parte da RFB, estando, portanto impedida de retificar a aludida declaração.

Também não retificou a DACON. (e-fl. 3.343 - grifei)

Contudo, naquela decisão, os julgadores optaram por ingressar na discussão de direito genericamente invocada pela Recorrente, o que não será realizado nesta seara face a impossibilidade de confirmação, nos presentes autos, da origem do crédito pleiteado, encontrando a Recorrente óbice à sua discussão pela ausência de provas da origem e liquidez do crédito pleiteado. Ou seja, uma vez que não é possível confirmar que o crédito pleiteado nos presentes autos se refere concretamente à discussão de direito aventada de forma abstrata (alíquota zero de produtos), esses argumentos não serão aqui apreciados.

Cumpre mencionar que em 11/04/2019 a empresa apresentou uma série de planilhas que supostamente respaldariam seu direito a crédito (e-fls. 3.465/3.466). Foram anexados aos autos dois arquivos não pagináveis com planilhas que corresponderiam, nas palavras da Recorrente: **(i)** a "*apuração centralizada das contribuições e respectivos comprovantes do recolhimento dos montantes de PIS e COFINS lá indicados*"; e **(ii)** a "*apuração do PIS e da COFINS especificamente recolhidos sobre a comercialização de produtos classificados como "pão comum" no período objeto desse processo.*" (e-fl. 3.465)

Atentando-se primeiramente para a planilha de apuração do PIS/COFINS devidos no período (mencionada no item **i** acima), observa-se que a Recorrente trouxe uma planilha de cálculo atualizado, sem identificar com clareza uma diferença entre a apuração original e a apuração que supostamente foi modificada para a tomada de crédito. Não há qualquer valor no campo "*Receitas Isentas ou Sujeitas à Alíquota Zero*", ao qual supostamente se refere o crédito aproveitado na DCOMP:

Planilha apuracao centralizada.XLS [Modo

Arquivo Página Inicial Inserir Layout da Página Fórmulas Dados Revisão Exibição Suplementos

Recortar Copiar Pincel de Formatação

Área de Transferência Fonte Alinhamento

F25 3524

BIMBO DO BRASIL LTDA.		SP 1W0V2010	
Cálculo do PIS e COFINS - RAPOSO		mês: dezembro-09	
BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS / PASEP E PARA A COFINS		PIS	COFINS
01	Receita da Exportação		
02	Receita da venda no Mercado Interno de Produtos de Fabricação Própria	68.638.055,24	68.638.055,24
03	Receita da Revenda de Mercadorias	325.019,81	325.019,81
04	Receita da Prestação de Serviços		
05	Receita das Unidades Imobiliárias Vendidas		
06	Receita da Atividade Rural		
07	Receita da Variações Cambiais - Operações Liquidadas No Mês		
08	Receitas Diferidas em Meses Anteriores		
09	Outras Receitas	34.725,90	34.725,90
<b>ISENÇÕES E EXCLUSÕES</b>			
10	(-) Receitas de Exportação		
11	(-) Demais Receitas de Exportação		
12	(-) Receitas Isentas ou Sujeitas à Alíquota Zero		
13	(-) Vendas Canceladas e descontos incondicionais	(3.411.354,11)	(3.411.354,11)
14	(-) IPI e ICMS / Substituto Tributário		
15	(-) Receitas de Variações Cambiais Auferidas no Mês		
16	(-) Reversão de Provisões e Recuperações de Créditos Baixados como Perda		
17	(-) Resultados Positivos em Participações Societárias e em SCP		
18	(-) Vendas de Bens do Ativo Imobilizado / Permanente		
19	(-) Vendas de Produtos Sujeitos à substituição		
20	(-) Vendas de Produtos Sujeitos à Alíquotas Diferenciadas		
21	(-) Receitas Diferidas no Mês		
22	(-) Receitas de Vendas Auferidas no âmbito do MAE		
23	(-) Receitas de auferidas Sujeitas à Incidência Cumulativa		
24	(-) Receitas Excluídas		
25	BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO - INCIDÊNCIA NÃO - CUMULATIVA	65.586.446,84	65.586.446,84
26	Contribuição para o PIS / Pasep Antes do Descontos de Créditos	<b>1.082.176,37</b>	<b>4.984.569,96</b>
27	(-) Créditos Descontados no Mês	591.179,60	2.723.038,47
28	CONTRIB. APÓS DESC.DE CRÉDITOS - INCIDÊNCIAS NÃO - CUMULATIVAS	<b>(490.996,77)</b>	<b>(2.261.531,49)</b>

Novamente: a Recorrente não evidenciou como a tese de direito por ela sustentada concretamente teria refletido em sua apuração.

Quanto a planilha de composição do valor do crédito relacionado ao "faturamento do pão comum" (item *ii* acima), confirma-se que, somente agora, a Recorrente pretendeu apontar qual seria a composição do seu crédito, com uma série de filiais da pessoa jurídica nas quais o crédito supostamente teria sido apurado. Contudo, na memória de cálculo dos valores identificados, **observa-se que foram lançados diversos valores com sinal negativo na apuração, não estando clara a concreta composição do crédito.** Ademais, a empresa não apresentou nenhum documento suporte desta planilha, nem mesmo notas fiscais exemplificativas. Acresce-se ainda que não foi apresentada uma planilha com o detalhamento do crédito que estaria na DCOMP.

Estas planilhas, portanto, não conseguem demonstrar, com clareza, a origem do crédito como pretendido pela Recorrente.

Desta forma, mesmo os documentos anexados em 11/04/2019 não alteram a conclusão alcançada no despacho decisório pela não homologação das compensações, que deve ser mantida.

Nesse sentido, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne