



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

Processo n° 10880.991931/2012-48
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-006.553 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de abril de 2019
Matéria CRÉDITO ÔNUS DA PROVA
Recorrente BIMBO DO BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/03/2010 a 31/03/2010

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.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente.

(assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Rodrigo Mineiro Fernandes, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Thais De Laurentiis Galkowicz e Cynthia Elena de Campos.

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 março/2010 (Código de receita DARF 6912, pago em 23/04/2010). O valor pago a maior seria no montante originário de R\$ 136.330,00 (e-fl. 03). Uma vez que o valor do crédito declarado já tinha sido utilizado em compensações anteriores (PER/DCOMP 23500.87023.151210.1.3.04-6154) 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: 31/03/2010

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: 31/03/2010

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. 3.457/3.458)

Intimado desta decisão em 20/08/2015 (e-fl. 3.472), a empresa apresentou Recurso Voluntário em 15/09/2015 (e-fls. 3.474/3.489) 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.

É o relatório.

Voto

Conselheira Relatora Maysa de Sá Pittondo Deligne

O Recurso Voluntário é tempestivo e deve ser conhecido.

Contudo, atentando-se para o presente caso, 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 novamente¹ 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 nº 70.235/1972².

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:

"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.

¹ Como já consignando por esta Turma em outras oportunidade como, por exemplo, no Acórdão n.º 3402-004.763, de 25/10/2017, de minha relatoria.

² "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;"

composição do valor original do crédito declarado na PER/DCOMP de R\$ 136.330,00, **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, como indicado em sua DCTF acostada aos autos. 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, inexistente 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 DACTON." (e-fl. 3.462 - 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.

Cumpra mencionar que após o presente processo ser colocado em pauta de julgamento, em 11/04/2019, a empresa apresentou uma série de planilhas que supostamente respaldariam seu direito a crédito (e-fls. 592/593). 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. 592)

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, com a alteração no campo "Receitas Isentas ou Sujetas à Alíquota Zero" que alcançaria o valor total de faturamento de R\$ 9.180.135,00. Contudo, ao se comparar a planilha do cálculo original e a planilha com o cálculo atualizado, observa-se os créditos descontados no mês não sofreram qualquer alteração:

		mês: março-10	
		PIS	COFINS
1	BIMBO DO BRASIL LTDA.		SP 13/04/2010
2			
3	Cálculo do PIS e COFINS - RAPOSO		
4	BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS / PASEP E PARA A COFINS		
5			
6	01. Receita da Exportação		
7	02. Receita da venda no Mercado Interno de Produtos de Fabricação Própria	77.098.381,44	77.098.381,44
8	03. Receita da Revenda de Mercadorias	1.010.996,26	1.010.996,26
9	04. Receita da Prestação de Serviços		
10	05. Receita das Unidades Imobiliárias Vendidas		
11	06. Receita da Atividade Rural		
12	07. Receita da Variações Cambiais - Operações Liquidadas No Mês		
13	08. Receitas Diferidas em Meses Anteriores		
14	09. Outras Receitas	34.042,53	34.042,53
15			
16	ISENÇÕES E EXCLUSÕES		
17	10. (-) Receitas de Exportação		
18	11. (-) Demais Receitas de Exportação		
19	12. (-) Receitas isentas ou sujeitas à Alíquota Zero		
20	13. (-) Vendas Canceladas e descontos incondicionais	(2.411.006,58)	(2.411.006,58)
21	14. (-) IPI e ICMS / Substituto Tributário		
22	15. (-) Receitas de Variações Cambiais Auferidas no Mês		
23	16. (-) Reversão de Provisões e Recuperações de Créditos Baixados como Perda		
24	17. (-) Resultados Positivos em Participações Societárias e em SCP		
25	18. (-) Vendas de Bens do Ativo Imobilizado / Permanente		
26	19. (-) Vendas de Produtos Sujeitos à substituição		
27	20. (-) Vendas de Produtos Sujeitos à Alíquotas Diferenciadas		
28	21. (-) Receitas Diferidas no Mês		
29	22. (-) Receitas de Vendas Auferidas no âmbito do MAE		
30	23. (-) Receitas de auferidas Sujeitas à Incidência Cumulativa		
31	24. (-) Receitas Exclusões		
32	25. BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO - INCIDÊNCIA NÃO - CUMULATIVA	75.732.413,65	75.732.413,65
33	26. Contribuição para o PIS / Pasep Antes do Descontos de Créditos	1.249.584,83	8.756.683,44
34	27. (-) Créditos Descontados no Mês	606.503,70	2.793.587,34
35			
36	28. CONTRIB. APÓS DESC.DE CRÉDITOS - INCIDÊNCIAS NÃO - CUMULATIVAS	(643.081,13)	(2.962.076,10)
37			
38	DEDUÇÕES		
39			
40	29. (-) Contribuição Para o PIS / Pasep Retida na Fonte por Órgão Público Federal	-	-
41	30. (-) PIS / Pasep Ret. Fonte por Outras P.J. (Lei n° 10.833 / 03, art. 30)	-	-
42	31. (-) PIS / Pasep Ret. Fonte por Est. DF e Mun. (Lei n° 10.833 / 03, art. 33)	-	-
43	32. (-) PIS / Pasep Ret. Fonte Ent. Adm. P. Fed (Lei n° 10.833 / 03, art. 34)	-	-
44	33. (-) Contribuição para o PIS / Pasep Retida na Fonte por Sociedade Cooperativa	-	-

BIMBO DO BRASIL LTDA.		SP 13/04/2010	
Cálculo do PIS e COFINS - RAPOSO			
BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS / PASEP E PARA A COFINS			
	mês:		
	PIS	março-10	
		COFINS	
01. Receita da Exportação			
02. Receita da venda no Mercado Interno de Produtos de Fabricação Própria	77.098.381,44	77.098.381,44	G31+G33
03. Receita da Revenda de Mercadorias	1.010.996,26	1.010.996,26	C8
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	34.042,53	34.042,53	
ISENÇÕES E EXCLUSÕES			
10. (-) Receitas de Exportação			
11. (-) Demais Receitas de Exportação			
12. (-) Receitas Isentas ou Sujeitas à Alíquota Zero	(9.180.135,00)	(9.180.135,00)	Alterado
13. (-) Vendas Canceladas e descontos Incondicionais	(2.411.006,58)	(2.411.006,58)	
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	66.552.278,65	66.552.278,65	
26. Contribuição para o PIS / Pasep Antes do Descontos de Créditos	1.098.112,60	5.057.973,18	
27. (-) Créditos Descontados no Mês	606.503,70	2.793.587,34	
28. CONTRIB. APÓS DESC.DE CRÉDITOS - INCIDÊNCIAS NÃO - CUMULATIVAS	(491.608,90)	(2.264.385,84)	
DEDUÇÕES			
29. (-) Contribuição Para o PIS / Pasep Retida na Fonte por Órgão Público Federal	-	-	
30. (-) PIS / Pasep Ret. Fonte por Outras FJ. (Lei n° 10.833 / 03, art. 30)	-	-	
31. (-) PIS / Pasep Ret. Fonte por Est., DF e Mun. (Lei n° 10.833 / 03, art. 33)	-	-	
32. (-) PIS / Pasep Ret. Fonte Ent. Adm. P. Fed (Lei n° 10.833 / 03, art. 34)	-	-	
33. (-) Contribuição para o PIS / Pasep Retida na Fonte por Sociedade Cooperativa	-	-	

Resumo / Apuração / Cálculo / Cálculo Atualizado / 1122-0117 / 2115-0017 / 122-0116 / 2115-0018 /

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, **a empresa apresentou, apenas, um resumo com valores, sem o detalhamento da apuração, inexistindo uma memória de cálculo dos valores identificados.** Ademais, a empresa não apresentou nenhum documento suporte desta planilha, nem mesmo notas fiscais exemplificativas.

Acresce-se que a planilha que supostamente detalharia o crédito, identificada com a aba "Demonstrativo DCOMP", alcançou uma soma supostamente faturada de R\$ 917.710,97 (e não de R\$ 9.180.135,00), com uma relação de notas fiscais para as quais sequer é possível verificar se efetivamente se refere à tese sustentada pela Recorrente (de pães):

	A	B	C	D	E	F	G
17921	248265	25	5102	R\$ 83,22			
17922	248266	25	5102	R\$ 328,50			
17923	248267	25	5102	R\$ 245,28			
17924	248269	25	5102	R\$ 144,54			
17925	248272	25	5102	R\$ 122,64			
17926	248273	25	5102	R\$ 205,86			
17927	248274	25	5102	R\$ 83,22			
17928	248275	25	5102	R\$ 166,44			
17929	248276	25	5102	R\$ 12,50			
17930	248278	25	5102	R\$ 35,04			
17931	248279	25	5102	R\$ 56,94			
17932	248284	25	5102	R\$ 83,22			
17933	248285	25	5102	R\$ 61,32			
17934	248286	25	5102	R\$ 35,04			
17935	248287	25	5102	R\$ 100,74			
17936	248288	25	5102	R\$ 109,50			
17937	248291	25	5102	R\$ 43,80			
17938	248292	25	5102	R\$ 21,90			
17939	248294	25	5102	R\$ 166,44			
17940	248295	25	5102	R\$ 83,22			
17941	248296	25	5102	R\$ 61,32			
17942	248298	25	5102	R\$ 83,22			
17943	248299	25	5102	R\$ 153,30			
17944	248300	25	5102	R\$ 122,64			
17945	248301	25	5102	R\$ 48,18			
17946	248302	25	5102	R\$ 26,28			
17947	248314	25	5102	R\$ 86,25			
17948	248315	25	5102	R\$ 80,50			
17949	248316	25	5102	R\$ 122,64			
17950	248318	25	5102	R\$ 250,00			
17951	46758	14	6102	R\$ 3,26			
17952		BC		R\$ 917.710,97			
17953							
17954							
17955		CRÉD DCOMP		R\$ 15.142,23			
17956							

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.

(assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne.