



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16095.720058/2016-77
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9303-010.237 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 11 de março de 2020
Recorrente UMICORE BRASIL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

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

PAF. RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA.

Para que o recurso especial seja conhecido, é necessário que a recorrente comprove divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de Acórdão paradigma em que, enfrentando questão fática equivalente, a legislação tenha sido aplicada de forma diversa.

Hipótese em que as decisões apresentadas a título de paradigma trataram de questões diferentes daquela enfrentada no Acórdão recorrido.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

PAF. RECURSO ESPECIAL. MESMA MATÉRIA FÁTICA.

Aplica-se à Contribuição para o PIS/Pasep o decidido em relação à COFINS a partir da mesma matéria fática.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama (relatora), Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello, que conheceram do recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos. Nos termos do Art. 58, §5º, Anexo II do RICARF, o conselheiro Valcir Gassen não votou nesse julgamento, por se tratar de questão já votada pelo ex-conselheiro Demes Brito.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo contra acórdão n.º 3301-004.675, da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que por maioria de votos, negou provimento ao recurso voluntário, consignando a seguinte ementa:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

OURO ATIVO FINANCEIRO / INSTRUMENTO CAMBIAL. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

Quando se adquire ouro na forma de ativo financeiro/instrumento cambial não se está adquirindo uma mercadoria (um insumo). A instituição financeira não deu destino diverso ao ouro ativo financeiro, nem poderia. A alteração dessa condição vantajosa, para que o ouro seja considerado uma mercadoria pela adquirente, deverá vir acompanhado das consequências tributárias que esse fato vier a gerar, com a regência das normas impositivas do ICMS, do IPI, do PIS e da Cofins, e só a partir da primeira venda como mercadoria poderá o adquirente do ouro, então mercadoria, beneficiar-se dos créditos por ventura gerados, em conformidade com as leis de regência, antes não. Sobre o bem ouro ativo financeiro não houve incidência da contribuição para a COFINS.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

OURO ATIVO FINANCEIRO / INSTRUMENTO CAMBIAL. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

Quando se adquire ouro na forma de ativo financeiro/instrumento cambial não se está adquirindo uma mercadoria (um insumo). A instituição financeira não

deu destino diverso ao ouro ativo financeiro, nem poderia. A alteração dessa condição vantajosa, para que o ouro seja considerado uma mercadoria pela adquirente, deverá vir acompanhado das consequências tributárias que esse fato vier a gerar, com a regência das normas impositivas do ICMS, do IPI, do PIS e da Cofins, e só a partir da primeira venda como mercadoria poderá o adquirente do ouro, então mercadoria, beneficiar-se ventura gerados, em conformidade com as leis de regência, antes não. Sobre o bem ouro ativo financeiro não houve incidência da contribuição para o PIS.”

Insatisfeito, o sujeito passivo opôs Embargos de Declaração, alegando contradição, vez que, a despeito de reconhecer que as receitas de intermediação financeira auferidas pelas DTVMs sujeitam-se ao PIS e à COFINS, mantém as glosas perpetradas pelo Fisco, sob o entendimento de que as operações de venda de ouro pelas DTVMs não são tributadas pelas contribuições, como se o relevante fosse a operação, e não a receita dela decorrente.

Em Despacho às fls. 3710 a 3711, os embargos de declaração foram rejeitados.

Insatisfeito ainda, o sujeito passivo interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, trazendo, entre outros, que:

- A recorrente foi autuada em razão da glosa de créditos do PIS e da Cofins apurados em face da aquisição de ouro de empresas distribuidoras de títulos e valores mobiliários – DTVMs, no período de janeiro de 2011 a dezembro de 2012;
- A empresa, dedicada à industrialização, comercialização, importação e exportação de produtos manufaturados e semifaturados, adquire ouro em estado bruto de DTVMs, o qual é utilizado como insumo em seu processo produtivo de refinamento e fabricação de lingotes com teor de pureza de 99,99% - que são vendidos a produtoras de joias e indústrias de outros ramos – que utilizam o metal refinado como insumo;
- Autuação e sua manutenção pela d. DRJ decorreram do entendimento de que o ouro adquirido de DTVMs não seria mercadoria, e sim ativo

- financeiro, não sujeito ao recolhimento das contribuições, bem como de que inexistiria recolhimento das contribuições sobre o fato gerador “venda de ouro ativo financeiro”, mas apenas sobre a intermediação financeira;
- O legislador constituinte facultou ao legislador ordinário a possibilidade de “equiparar” o ouro como um ativo financeiro ou instrumento cambial, quando destinado ao mercado financeiro ou à execução da política cambial do País, em operações realizadas com a interveniência de instituições integrantes do Sistema Financeiro, o que foi feito com a edição da Lei 7.766/1989;
 - As operações com ouro destinados ao mercado financeiro, embora sujeitem-se unicamente ao IOF, como ativo financeiro que é por força da equiparação feita pelo legislador ordinário, tem os seus rendimentos tributados à semelhança dos demais rendimentos das instituições financeiras, seja na qualidade de renda fixa, seja na qualidade de renda variável;
 - Se as receitas obtidas pelas DTVMs nas alienações de ouro sujeitam-se às contribuições e se esse bem é adquirido para utilização como insumo na atividade de produção de lingotes pela Recorrente, incólume o direito de apropriação de crédito das contribuições que efetivamente importa para efeitos de tributação é o fato de que as receitas derivadas de operações com ouro são tributadas, seja ele ativo financeiro ou não, por força dos princípios emergentes da Constituição Federal, em especial daquele constante em seu artigo 195, e tendo em conta que em matéria de PIS e de Cofins não se tributam operações, mas, sim, o faturamento, isto é, a receita bruta decorrente da totalidade das operações realizadas pela pessoa jurídica.

Em Despacho às fls. 3811 a 3816, foi dado seguimento ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo para que seja rediscutida a matéria relativa à direito aos créditos da não cumulatividade na aquisição de insumos de instituição financeira.

Contrarrazões foram apresentadas pela Fazenda Nacional, trazendo, entre outros, que os fundamentos do acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Tatiana Midori Migiyama – Relatora.

Depreendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, entendo que devo conhecê-lo, eis que atendidos os requisitos dispostos no art. 67 do RICARF/2015 – Portaria MF 343/15. O que concordo com o exame de admissibilidade.

Para melhor elucidar meu direcionamento, importante trazer que a lide desse recurso se resume a discussão “se o ouro adquirido de Sociedade Distribuidora de Títulos e Valores Mobiliários – DTVM utilizado como insumo pela contribuinte, indústria de metais preciosos, geram crédito de PIS e Cofins.”

Recordo que o acórdão recorrido entendeu que o ouro adquirido de Instituição Financeira (que observa a sistemática cumulativa das contribuições) e utilizado como insumo pela recorrente não gera direito a crédito das contribuições ao PIS e Cofins.

Enquanto, no acórdão paradigma entendeu-se que os insumos contratados de instituições financeiras (que observam a sistemática cumulativa), sejam bens ou serviços, essenciais à atividade do contribuinte sujeito à sistemática de não cumulatividade, conferem direito a créditos da Contribuição ao PIS e da COFINS.

A meu sentir, os arestos apresentaram decisões divergentes – uma não admitindo o crédito e outra admitindo em situações fáticas semelhantes – quais sejam, aquisição de bens e serviços por pessoa jurídica que observa a sistemática cumulativa das contribuições – essenciais a atividade do sujeito passivo (que se sujeita a sistemática não cumulativa das contribuições).

Cabe esclarecer ainda que, no presente caso, na operação de venda do ouro, há tributação pelas contribuições, conforme esclarecimento dado pelo próprio Banco Central do Brasil na instituição do Plano de Contas COSIF para todas as Instituições Financeiras e equiparadas. Dispõe que as receitas de operações com ouro devem ser registradas na Conta 7.1.5.70.00-2 – Rendas de Aplicações em Ouro. Sendo assim, nos termos da IN 247/02 (revogada), IN 1285/12 (revogada) e IN 1911/19 (vigente atualmente), passível de tributação pelo PIS e Cofins (art. 738 da IN atualmente vigente). O que resta clarificado que se trataram de mesma situação fática, com entendimentos divergentes.

Em vista de todo o exposto, voto por conhecer o Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

É o meu voto.

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama

Voto Vencedor

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

Conhecimento do Recurso

Peço vênia à ilustre conselheira relatora, para discordar de seu voto, quanto ao conhecimento do recurso.

O recurso é tempestivo, todavia entendo que não preenchem os demais requisitos de admissibilidade, justamente por conta da existência de diferenças fáticas essenciais entre a discussão enfrentada no Acórdão recorrido e aquelas do Acórdão indicado como paradigma, conforme a seguir será esclarecido.

Repara-se que, no Acórdão **recorrido**, discute-se a glosa de créditos da não cumulatividade de PIS e COFINS, relacionadas à aquisição de “**OURO/ativo financeiro/instrumento cambial**”, adquirido de Sociedades Distribuidoras de Títulos e Valores Mobiliários (DTVM).

O contribuinte recorreu e foi dado seguimento ao Recurso Especial interposto, concernente a divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária “relativa à **direito aos créditos da não cumulatividade na aquisição de insumos de instituição financeira.**”

Confira-se a ementa do **Acórdão recorrido n.º 3301-004.675**, transcrita na parte de interesse à matéria:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

OURO ATIVO FINANCEIRO / INSTRUMENTO CAMBIAL. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

Quando se adquire ouro na forma de ativo financeiro/instrumento cambial não se está adquirindo uma mercadoria (um insumo). A instituição financeira não deu destino diverso ao ouro ativo financeiro, nem poderia. A alteração dessa condição vantajosa, para que o ouro seja considerado uma mercadoria pela adquirente, deverá vir acompanhado das consequências tributárias que esse fato vier a gerar, com a regência das normas impositivas do ICMS, do IPI, do PIS e da Cofins, e só a partir da primeira venda como mercadoria poderá o adquirente do ouro, então mercadoria, beneficiar-se dos créditos por ventura gerados, em conformidade com as leis de regência, antes não. Sobre o bem ouro ativo financeiro não houve incidência da contribuição para a COFINS.

(...).

Veja-se abaixo trechos reproduzidos do voto condutor:

“(...) No presente caso, conforme se observa da decisão de piso, da documentação e pareceres colacionados e também do Recurso Voluntário, **a Recorrente adquiria ouro como ativo financeiro / instrumento cambial e o revendia como mercadoria**”.

“(...) Em seguida, encontramos as seguintes conclusões na decisão recorrida (fls. 3.000/3.001):

Resta claro, portanto, que o ouro ativo financeiro / instrumento cambial não tem sua tributação pelas contribuições da Cofins e do PIS, **apenas as receitas de serviços financeiros da pessoa jurídica conceituada como instituição financeira (podendo a ele estarem relacionados, diga-se de passagem, se não houver prejuízos nesta operação), e isso é muito diferente da tributação efetiva sobre o seu valor pelas citadas contribuições se fosse considerado como uma mercadoria (onde incidiria sobre seu valor total). Aqui reside um outro ponto crítico dos créditos peticionados sobre o ouro adquirido pelo contribuinte como ativo financeiro / instrumento cambial das DTVMs, pois o contribuinte aplica sobre todo o seu valor os créditos que entende ter DIREITO** (que de fato como demonstrado não incidiram), gerando as distorções tão relevantes na sua apuração, a ponto dele ter um benefício fiscal que lhe concede créditos superiores a toda sua atividade geradora de débitos das citadas contribuições, já que o ouro considerado como mercadoria tem um valor absurdamente maior do que em relação às operações financeiras a ele relacionadas e tributadas pelas instituições financeiras. As Leis de regência das contribuições são claras, os bens utilizados como insumo devem ter sido tributados, mas este fato não ocorreu com o ouro adquirido como ativo financeiro / instrumento cambial.

Por todo já exposto acima, uma instituição financeira, pura, nunca irá vender o ouro como mercadoria, primeiro porque não consta em suas atribuições prescritas no ordenamento jurídico pátrio que ela possa fazê-lo o ouro mercadoria, segundo porque ela não é contribuinte do ICMS, ou mesmo do PIS e da Cofins não cumulativos, e por estes fatos se ela vender ouro mercadoria está burlando as citadas normas, e desta forma o ouro vendido não poderia gerar crédito algum”.

Visando comprovar a divergência, o Contribuinte trouxe, como **paradigma**, o **Acórdão n.º 3401-003.028**, que possui a seguinte ementa, transcrita na parte de interesse ao deslinde da questão:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/05/2009 a 31/12/2011

AGÊNCIAS DE FOMENTO. REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVO.

As agências de fomento, ainda que componentes do Sistema Financeiro Nacional, não se caracterizam - pelas atividades exercidas - como instituições financeiras ou empresas excluídas da apuração pelo regime não cumulativo das contribuições ao Pis e da Cofins.

(...).

AGÊNCIAS DE FOMENTO. DESPESAS DE REPASSES. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE

É devido o desconto de créditos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, calculados com base em despesas de repasses efetuados por entidades oficiais às agências de fomento, por serem, nos termos das leis de regência, insumos para a prestação dos serviços no cumprimento do seu objeto social.

(...). Grifei

Veja-se abaixo trechos reproduzidos do voto condutor:

“(...) Sobre serem considerados insumos, para fins de apuração do PIS e da COFINS, os recursos obtidos junto ao BNDES repassados a terceiros, estranhos ao seu capital social, para cumprir seu objeto social e sua atividade de fomento de atividades produtivas”.

“(...) Nessa matéria, parece-me que a razão assiste á recorrente.

As Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003 informam que dão direito a crédito os bens e serviços, utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção de bens ou produtos destinados a venda. Quando designam insumos, tenho como certo que se referem a fatores de produção, os fatores necessários para que os serviços possam estar em condições de serem prestados ou para que os bens e produtos possam ser obtidos em condições de serem destinados a venda. E quando afirmam que são os utilizados na prestação de serviços e na produção, depreendo que: são os utilizados na ação de prestar serviços ou na ação de produzir ou na ação de fabricar. Para se decidir que um bem ou serviço possa gerar crédito com relação a determinada receita tributada, há que se perquirir em que medida esse bem ou serviço é fator necessário para a prestação do serviço ou para o processo de produção do produto ou bem destinado a venda, e geradores, em última instância, da receita tributada.

A meu sentir, não é o caso de restringir a que o bem ou serviço tenha sido utilizado como insumo do próprio produto a ser vendido ou do próprio serviço; ou que ele seja adstrito pelo princípio do contato físico, ou do desgaste ou transformação.

Embora o serviço prestado ou o produto vendido seja o alfa da obtenção da receita a ser tributada, a lei indica que o bem ou o serviço utilizado como insumo alcança a atividade de prestação do serviço ou a atividade de produção, direta ou indiretamente quanto ao produto ou serviço vendido. Essa visão conjuga o "processo" e o "produto/serviço resultante do processo". Mas esses processos devem estar inequivocamente ligados ao serviço prestado ou ligados ao produto vendido. **Para se justificar o creditamento, não basta demonstrar que os bens e serviços concorreram para o processo de produção, ou de fabricação, ou de prestação do serviço, mas é necessário em adição demonstrar para qual produto ou serviço aqueles fatores de produção ou insumos concorreram”.** (Grifei)

Pois bem. O **Acórdão recorrido** entendeu que relativamente aos créditos das contribuições não cumulativas em relação a insumos adquiridos de Instituições Financeiras, verifica-se que no caso concreto o contribuinte adquiriu **OURO** de instituições financeiras (DTVM) sem incidência das contribuições ao PIS e COFINS para revendê-lo como mercadoria ou para utilizá-lo no seu processo produtivo. O Colegiado entendeu que não havia direito ao crédito das contribuições

nessas aquisições de OURO, pois embora ele possa ser considerado como insumo para o contribuinte, era considerado um ativo financeiro pelas DTVM. Dessa forma, tendo em vista que instituição financeira não vende mercadoria e que não houve incidência das contribuições quando das aquisições por parte da recorrente, não haveria direito ao crédito.

Por sua vez, no **Acórdão paradigma** trazido pelo Contribuinte, o Colegiado assentou que “*é devido o desconto de créditos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, calculados com base em despesas de repasses efetuados por entidades oficiais às agências de fomento, por serem, nos termos das leis de regência, insumos para a prestação dos serviços no cumprimento do seu objeto social*”, de modo a **caracterizar como insumos os repasses oriundos do Banco BNDES e do Fundo FINAME**. Verifica-se nos autos que trata de **despesas de repasses pagas ao BNDES/FINAME**, constantes do grupo/conta contábil COSIF n.º 812000000005, que haviam sido glosadas pela Fiscalização, que não daria direito a crédito por não se enquadrarem no conceito de insumos e não existir na legislação hipótese específica em relação a tais créditos.

Assim, resta evidente que no **Acórdão paradigma** de fato NÃO se tratou de matéria equivalente, qual seja, aquisição de OURO/ativo financeiro - papel cambial (que não houve incidência do tributo nas etapas anteriores) e, portanto, não gerou direito a crédito na aquisição atual, uma vez que, até àquele momento não se tratava de uma mercadoria (insumo) e sim de um instrumento cambial. No **Acórdão paradigma** discutiu-se despesas (serviços) de repasses efetuados por entidades oficiais às Agências de Fomento, por serem, insumos para a prestação dos serviços no cumprimento do objeto social da empresa. Situações fáticas distintas.

Para caracterização da divergência, seria necessário que o paradigma discutisse se a tributação da entidade financeira recairia sobre a operação de venda do ouro ou sobre a valorização do ativo financeiro no período de sua posse. Contudo, o paradigma apenas entendeu que há alguma tributação sobre repasses (de Bancos ou Fundos) à entidade financeira.

Assim, cotejando a decisão recorrida com o paradigma, parece-me que não há, entre eles, a similitude fática necessária para que se possa estabelecer uma base de comparação para fins de dedução da divergência jurisprudencial arguida.

Dentro desse contexto, entendo que não restou demonstrado **interpretação divergente da Lei federal**, e sim apreciação de casos distintos, o que justifica a negativa de seguimento do presente recurso. Veja-se o que dispõe art. 67 do RI-CARF:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra **decisão que der à legislação tributária interpretação divergente** da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º **Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente**. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016). (Grifei)

Conclusão

Em vista do exposto, voto no sentido de **não conhecer** do Recurso Especial de divergência interposto pelo Contribuinte.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

Fl. 10 do Acórdão n.º 9303-010.237 - CSRF/3ª Turma
Processo n.º 16095.720058/2016-77