



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



**Processo nº** 10850.902026/2011-06  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9303-014.403 – CSRF / 3ª Turma  
**Sessão de** 21 de setembro de 2023  
**Recorrente** RODOBENS PARTICIPAÇÕES S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 30/11/2003

BASE DE CÁLCULO. REGIME CUMULATIVO. RECEITAS DECORRENTES DAS ATIVIDADES EMPRESARIAIS TÍPICAS. RE nº 585.235/MG E 609.096/RS, COM REPERCUSSÃO GERAL.

A declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, no RE nº 585.235/MG, com Repercussão Geral (Tema 110), não afastou a incidência da contribuição sobre as receitas operacionais decorrentes das atividades empresariais típicas, no conceito de faturamento estabelecido já naquele RE e, de forma mais explícita, no RE nº 609.096/RS, também com Repercussão Geral (Tema 372), julgado em 13/06/2023.

Assim, são tributáveis os juros sobre o capital próprio auferidos por uma empresa que tem como objeto social a participação em outras empresas (Solução de Consulta Cosit nº 84/2016), bem como os valores recebidos pela locação de imóveis, quando esta atividade consta do mesmo objeto.

**PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. ÔNUS DA PROVA. CONTRIBUINTE.**

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado (art. 36 da Lei nº 9.784/99 e art. 373, I, do Código de Processo Civil).

**RECUPERAÇÃO DE DESPESAS. EXCLUSÃO CONDICIONADA.**

Integram a receita operacional as recuperações de despesas, somente sendo passíveis de exclusão da base de cálculo as que não representem ingresso de novas receitas (art. 3º, § 2º, III, da Lei nº 9.718/98).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso especial interposto pelo Contribuinte, e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente e Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semiramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Tatiana Josefovicz Belisario (suplente convocada), Cynthia Elena de Campos (suplente convocada), Liziane Angelotti Meira (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pelo contribuinte (fls. 197/218) contra o Acórdão n.º 3003-000.505, proferido pela 3ª Turma Extraordinária da 3ª Seção do CARF (fls. 175/186), sob a seguinte ementa:

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

Data do fato gerador: 30/11/2003

INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ART. 3º DA LEI 9.718/1998

Nos termos já sedimentados pelo Supremo Tribunal Federal, não devem compor a base de cálculo do PIS e da COFINS as receitas não compreendidas no conceito de faturamento. A declaração de inconstitucionalidade do § 1º, do art. 3º, da Lei nº 9.718/98, não afasta a incidência da COFINS em relação às receitas operacionais decorrentes das atividades empresariais. A noção de faturamento do RE 585.235/MG deve ser compreendida no sentido estrito de receita bruta das vendas de mercadorias e da prestação de serviços, ou seja, a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais.

Ao seu Recurso Especial foi dado seguimento (fls. 290/295) para discussão das seguintes matérias:

- 1) Conceito de faturamento à luz do parágrafo 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98; Incidência da contribuição sobre as verbas recebidas a título de:
- 2) Recuperação de despesas;
- 3) Juros sobre o capital próprio (JCP):
- 4) Aluguéis.

A PGFN apresentou Contrarrazões (fls. 303/309).

É o Relatório.

## Voto

Conselheira Liziane Angelotti Meira, Relatora.

Quanto ao **conhecimento**, em todos os paradigmas analisou-se a questão à vista da decisão vinculante do STF no RE nº 585.235/MG:

**1) Conceito de faturamento à luz do parágrafo 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98.**

No Acórdão recorrido, entendeu-se que o faturamento seria “a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais”.

Já, no Acórdão paradigma, n.º 9303-010.046, de 11/02/2020, interpretou-se o conceito de faturamento “como decorrente da venda de mercadorias ou da prestação de serviços, ou da combinação de ambos, não sendo abrangidas quaisquer outras receitas da pessoa jurídica”.

Como se verá na análise de mérito, esta Turma consignou entendimento diferente em decisão mais recente (Acórdão n.º 9303-013.275, de 14/04/2022), convergindo com o do Acórdão recorrido, mas isto não constitui óbice ao conhecimento do Recurso.

As receitas analisadas no paradigma eram distintas (“variações cambiais e de outras atividades empresariais”), mas a divergência, conceitual, resta bem caracterizada.

## **2) Recuperação de despesas.**

O Acórdão paradigma, n.º 3201-005.324, de 23/04/2019, não foi reformado, e lá as recuperações de despesas foram excluídas da base de cálculo, por se entender que não são receitas operacionais.

## **3) Juros sobre o capital próprio (JCP).**

No Acórdão paradigma, n.º 9303-004.180, de 06/07/2016, a Turma entendeu que a contribuição não incide sobre os JCP, restando consignado que “a maioria dos Conselheiros votou pelas conclusões, considerando ... que tais juros possuem natureza de receita financeira”.

## **4) Aluguéis.**

No Acórdão paradigma, n.º 3410-01.907, de 19/07/2012 (não reformado), não se especifica quais seriam estes “Aluguéis Recebidos”, mas sua tributação é afastada por se considerar faturamento “apenas o produto da venda de mercadorias de bens e/ou serviços; nada além disso”.

Assim, preenchidos todos os demais requisitos e respeitadas as formalidades regimentais, **conheço** do Recurso Especial interposto pelo contribuinte.

No **mérito**, trata-se de um PER/DCOMP de alegado pagamento indevido ou a maior da Cofins apurada em novembro de 2003, no valor original de R\$ 458,22, que foi totalmente indeferido em Despacho Decisório eletrônico, pois o DARF não foi encontrado nos Sistemas da RFB.

Nos Acórdãos de Manifestação de Inconformidade não foram acatados os pedidos de diligência e perícia formulados pelo contribuinte.

No seu Recurso Voluntário (fl.44) o contribuinte alega que o indébito “decorre da inclusão, na base de cálculo da contribuição em foco, de valores que escapavam ao conceito de faturamento, dada a inconstitucionalidade do parágrafo 1º, do art. 3º, da Lei n.º 9.718/98”. Anexa uma planilha de apuração com as receitas que entende não serem tributáveis (fl. 077), bem como cópias do Livro Razão (fls. 80/87).

Na Resolução n.º 3801-000.833 (fls. 126/133) a Turma *a quo* converteu o julgamento em diligência, para que a Unidade de Origem:

- a) apure a composição da base de cálculo da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) com base na documentação apresentada e na

escrita fiscal e contábil, período de apuração de novembro de 2003, segundo o conceito de faturamento adotado na Lei Complementar n.º 70, de 1991, qual seja, a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza, bem como verifique a correção dos valores inicialmente pleiteados correspondentes à indevida ampliação da base de cálculo do § 1º do art. 3º da Lei n.º 9.718/98; . (grifou-se).

Assim, nesta diligência, já houve um “filtro” das receitas, tanto é que algumas foram afastadas do campo de incidência, quais sejam: juros ativos e receitas financeiras sobre contratos de mútuo.

Nos termos da Informação Fiscal (fl. 140), “Refazendo a apuração da Cofins do período em análise, com base nos registros contábeis que constam dos autos, incluindo na base de cálculo todas as receitas operacionais e excluindo as receitas financeiras, estranhas ao conceito de faturamento”, restaram os três ingressos em discussão (recuperação de despesas, juros sobre o capital próprio e aluguéis), cuja inclusão na base de cálculo foi mantida no Acórdão recorrido.

### **1) Conceito de faturamento à luz do parágrafo 1º do art. 3º da Lei n.º 9.718/98.**

No que tange a esta matéria, o Acórdão paradigma trazido pelo contribuinte é desta 3ª Turma da CSRF, de 11/02/2020.

Mas, em Acórdão mais recente (n.º 9303-013.275, de 14/04/2022, de relatoria do ilustre Conselheiro Valcir Gassen), o entendimento da Turma, analisando receitas que guardam maior semelhança com as aqui em discussão, converge com o do Acórdão recorrido:

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

Período de apuração: 01/03/2003 a 31/03/2003

CÁLCULO. ALARGAMENTO. INCONSTITUCIONALIDADE DO §1º DO ART. 3º DA LEI Nº 9.718/98.

A declaração de inconstitucionalidade do § 1º, do art. 3º, da Lei n.º 9.718/98, não afasta a incidência da COFINS em relação às receitas operacionais decorrentes das atividades empresariais típicas. A noção de faturamento do RE 585.235/MG deve ser compreendida no sentido estrito de receita bruta das vendas de mercadorias e ou da prestação de serviços, ou seja, a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais típicas, consoante interpretação iniciada pelo RE 609.096/RS, submetidos à repercussão geral. (grifou-se).

O dispositivo legal em questão foi considerado inconstitucional, com Repercussão Geral (Tema 110) no RE n.º 585.235/MG:

EMENTA: RECURSO. Extraordinário. Tributo. Contribuição social. PIS. COFINS. Alargamento da base de cálculo. Art. 3º, § 1º, da Lei n.º 9.718/98. Inconstitucionalidade. Precedentes do Plenário (RE n.º 346.084/PR, Rel. orig. Min. ILMAR GALVÃO, DJ de 1º.9.2006; REs nos 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, DJ de 15.8.2006) Repercussão Geral do tema. Reconhecimento pelo Plenário. Recurso improvido. É inconstitucional a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS prevista no art. 3º, § 1º, da Lei n.º 9.718/98. (grifou-se)

No Voto do Ministro Cezar Peluso consigna que

1. O recurso extraordinário está submetido ao regime de repercussão geral e versa sobre tema cuja jurisprudência é consolidada nesta Corte, qual seja, a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei n.º 9.718/98, que ampliou o conceito de receita bruta, violando,

assim, a noção de faturamento pressuposta na redação original do art. 195, I, b, da Constituição da República, e cujo significado é o estrito de receita bruta das vendas de mercadorias e da prestação de serviços de qualquer natureza, ou seja, soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais. . (grifou-se).

A interpretação que havia sido “iniciada” pelo STF, citada no Acórdão de 2022 desta Turma, foi concluída em 13/06/2023, também com Repercussão Geral (Tema 372), no julgamento do RE n.º 609.096/RS:

EMENTA Recurso extraordinário. Repercussão geral. Direito tributário. PIS/COFINS. Conceito de faturamento. Instituições financeiras. Receita bruta operacional decorrente de suas atividades empresariais típicas. 1. A legislação histórica conectada ao PIS/COFINS demonstra que o conceito de faturamento sempre significou receita bruta operacional decorrente das atividades empresariais típicas das empresas. 2. Na mesma direção, o Tribunal passou a esclarecer o conceito de faturamento, construído sobretudo no RE n.º 150.755/PE, sob a expressão receita bruta de venda de mercadorias ou de prestação de serviços, querendo significar que tal conceito está ligado à ideia de produto do exercício de atividades empresariais típicas, ou seja, que nessa expressão se incluem as receitas operacionais resultantes do exercício dessas atividades, tal como defendido pelo Ministro Cezar Peluso no RE n.º 400.479/RJ-AgR-ED. 3. É possível conferir interpretação ampla ao conceito de serviços para fins de incidência do PIS/COFINS, ante a base faturamento. 4. No caso das instituições financeiras, as receitas brutas operacionais decorrentes de suas atividades empresariais típicas consistem em faturamento, podendo ser tributadas pelo PIS/COFINS ante a Lei n.º 9.718/98, mesmo em sua redação original, ressalvando-se as exclusões e as deduções legalmente prescritas. 5. Foi fixada a seguinte tese de repercussão geral: “As receitas brutas operacionais decorrentes da atividade empresarial típica das instituições financeiras integram a base de cálculo PIS/COFINS cobrado em face daquelas ante a Lei n.º 9.718/98, mesmo em sua redação original, ressalvadas as exclusões e deduções legalmente prescritas”. 6. Recurso extraordinário parcialmente provido. . (grifou-se).

Nesta decisão, o STF analisou as receitas de uma instituição financeira, mas nela resta claro que, para qualquer empresa, integram a base de cálculo das contribuições não somente as receitas de venda de mercadorias e serviços, mas todas aquelas decorrentes das atividades empresariais típicas.

## **2) Recuperação de despesas.**

No Acórdão n.º 9303-013.275, de 14/04/2022, já aqui citado, de uma concessionária de veículos, dentre os ingressos incluídos na base de cálculo das contribuições estavam as “verbas recebidas a título de recuperação de despesas com garantia”.

Diferentemente do que indica o nome empresarial da RODOBENS PARTICIPAÇÕES, ela não é uma concessionária de veículos, mas, naquele Acórdão desta Turma, assim como no Acórdão recorrido, entendeu-se que “o conceito mais adequado para receita é como o ingresso econômico representado por um aumento de ativo ou diminuição de passivo que resultam em aumentos de patrimônio líquido e que não sejam provenientes de aporte de recursos dos proprietários da entidade”, e cita-se o art. 44 da Lei n.º 4.506/64:

### **Art. 44. Integram a receita bruta operacional:**

**I** - O produto da venda dos bens e serviços nas transações ou operações de conta própria;

**II** - O resultado auferido nas operações de conta alheia;

**III** - As recuperações ou devoluções de custos, deduções ou provisões;

**IV** - As subvenções correntes, para custeio ou operação, recebidas de pessoas jurídicas de direito público ou privado, ou de pessoas naturais. (grifou-se).

As exclusões da base de cálculo são somente as elencadas no § 2º da Lei nº 9.718/98, que estão condicionadas, no caso da recuperação de despesas, a que não representem ingressos de novas receitas, na redação atual e em todas as anteriores:

**Art. 3º** O faturamento a que se refere o art. 2º compreende a receita bruta ...

(...)

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, **excluem-se da receita bruta:**

(...)

**II - as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas**, o resultado positivo da avaliação de investimento pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de participações societárias, que tenham sido computados como receita bruta; (grifou-se).

Aqui, em nenhum momento se especifica quais despesas teriam sido recuperadas.

Na Planilha de Cálculo apresentada pelo contribuinte elas estão dentre os “Result. Rec. Diversas”, e no Livro Razão figuram lançamentos sistemáticos, mês a mês, relativos a diversas empresas, a exemplo do “Vr. aviso de lançamento Nº 785, RODOBENS AGRÍCOLA E PECUÁRIA LTDA.”.

Tratando-se de Pedido de Restituição, o ônus da prova é do contribuinte, conforme previsto na legislação processual administrativa e civil:

**Art. 36. (Lei nº 9.784/99) Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado**, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

**Art. 373. (Código de Processo Civil) O ônus da prova incumbe:**

**I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;** (grifou-se).

Assim, não restando comprovado que as recuperações de despesas em questão não representam ingresso de novas receitas, elas não podem ser excluídas da base de cálculo das contribuições.

### **3) Juros sobre o capital próprio (JCP).**

Na Planilha de Cálculo do alegado indébito, estes ingressos estão classificados como “Receitas Financeiras”, sendo que, no Livro Razão, em 29/11/2003, consta o lançamento descrito como “Vr. aviso de lançamento Nº 46 ref. juros sobre capital próprio conf. artigo 90 da Lei nº 9.249/95 com nova redação dada pelo artigo 78 da Lei nº 9.430/96 AGOVERDI S/A MAQS”.

A RODOBENS PARTICIPAÇÕES, como já dito, não é uma concessionária de veículos. No *site* da empresa de Internet ([www.rodobensparticipacoes.com.br](http://www.rodobensparticipacoes.com.br)), sob o título “Quem somos”, é dito que “Somos a Rodobens Participações, a Holding das Empresas Rodobens. Representamos os interesses dos nossos acionistas no desdobramento de suas diretrizes em nossas empresas investidas, todas com governanças próprias”.

Nos documentos societários citados na Informação Fiscal de diligência consta do objeto social (precípua) a “participação no capital de outras sociedades”, o que se confirma nos anexados à Manifestação de Inconformidade (fl. 19):

CAPÍTULO I - DENOMINAÇÃO, SEDE, OBJETO E DURAÇÃO

**Artigo 1º** - Sob a denominação social de RODOBENS CORPORATIVA S.A. opera a sociedade por ações que se rege pelas determinações deste Estatuto Social, pelas normas da Lei n.º 6.404, de 15 de dezembro de 1976 e respectivas alterações, e pela Legislação Especial que lhe for aplicável.

(...)

**Artigo 3º - A sociedade tem por objetivo precípua:**

**a) participação no capital de outras sociedades;**

**b) prestação de serviços a empresas coligadas. (grifou-se)**

Assim, os JCP são decorrentes da atividade empresariais típica, tributáveis, conforme Solução de Consulta Cosit n.º 84/2016, citada no Acórdão recorrido:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

EMENTA: REGIME DE APURAÇÃO CUMULATIVA. BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO. RECEITA BRUTA. PARTICIPAÇÃO EM OUTRAS SOCIEDADES. JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO.

A partir da publicação da Lei n.º 11.941, de 2009, ocorrida em 28 de maio de 2009, a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no regime de apuração cumulativa ficou restrita ao faturamento auferido pela pessoa jurídica, que corresponde à receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977, nos termos do art. 2º e caput do art. 3º da Lei n.º 9.718, de 1998;

A receita bruta sujeita à Cofins compreende as receitas oriundas do exercício de todas as atividades empresariais da pessoa jurídica, e não apenas aquelas decorrentes da venda de mercadorias e da prestação de serviços.

As receitas decorrentes do recebimento de juros sobre o capital próprio auferidas por pessoa jurídica cujo objeto social seja a participação no capital social de outras sociedades compõem sua receita bruta para fins de apuração da Cofins devidas no regime de apuração cumulativa.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei n.º 9.718, arts. 2º e 3º, caput; Lei Complementar n.º 70, de 1991, arts. 2º e 3º; Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 12. (grifou-se)

#### **4) Aluguéis.**

Nos documentos societários citados na Informação Fiscal de diligência (fl. 137) consta do objeto social a “locação de terminais de cargas”, sendo que, no Acórdão recorrido, confirma-se o entendimento de que “estas receitas compõem o faturamento e sofrem a incidência da contribuição mesmo quando a atividade de locação não consta do objeto social da pessoa jurídica, sendo que, no caso, consta locação de terminais de cargas”.

O contribuinte, em todas as suas peças de defesa, não desnatura estas receitas como sendo de locação de terminais de cargas, limitando-se a alegações genéricas sobre o conceito de faturamento.

No Livro Razão, Conta “Aluguéis”, constam cinco lançamentos, cada um de R\$ 6.000,00, de agosto a dezembro de 2003, “N/ recebimento aluguel JTR CARGAS”.

Assim: consta no objeto social da empresa a “locação de terminais de cargas” e o valor, recebido mês a mês, foi da JTR CARGAS, ficando mais que caracterizada a receita como sendo da atividade empresarial típica.

À vista do exposto, voto por **negar provimento** ao Recurso Especial interposto pelo contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

**Liziane Angelotti Meira**