



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
de 15 / 07 / 02  
Rubrica *hd.*

163  
2º CC-MF  
Fl.  
\_\_\_\_\_

Processo nº : 10280.000499/00-19  
Recurso nº : 115.698  
Acórdão nº : 203-07.872

Recorrente : TELECOMUNICAÇÕES DO PARÁ S/A - TELEPARÁ  
Recorrida : DRJ em Belém - PA

**NORMAS PROCESSUAIS. DECADÊNCIA.** O Decreto-Lei nº 2.052, de 03/08/83, bem como a Lei nº 8.212/90, estabeleceram o prazo de dez anos para a decadência da COFINS. Além disso, o STJ pacificou o entendimento de que o prazo decadencial previsto no artigo 173 do CTN somente se inicia após transcorrido o prazo previsto no artigo 15 do mesmo diploma legal. **Preliminar rejeitada.**

**COFINS. BASE DE CÁLCULO. REGIME DE COMPETÊNCIA.** Para efeito de apuração da base de cálculo da COFINS, o regime de reconhecimento das receitas é o regime de competência, conforme previsto na legislação do Imposto de Renda, atendendo ao disposto na Lei Complementar nº 7/70. **Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **TELECOMUNICAÇÕES DO PARÁ S/A – TELEPARÁ.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: **I) pelo voto de qualidade, em rejeitar a preliminar de decadência.** Vencidos os Conselheiros Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva (Relator), Antonio Augusto Borges Torres, Mauro Wasilewski e Maria Teresa Martínez López; **e II) no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso.** Vencido o Conselheiro Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva (Relator). Designado para redigir o acórdão (integral) o Conselheiro Valmar Fonseca de Menezes (Suplente).

Sala das Sessões, em 05 de dezembro de 2001

  
Otacílio Dantas Cartaxo  
Presidente

  
Valmar Fonseca de Menezes  
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Renato Scalco Isquierdo e Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (Suplente).  
Imp/cf



Processo nº : 10280.000499/00-19  
Recurso nº : 115.698  
Acórdão nº : 203-07.872

Recorrente : TELECOMUNICAÇÕES DO PARÁ S/A - TELEPARÁ

## RELATÓRIO

Às fls. 87/90, a Decisão DRJ/BLM nº 506 julgando o lançamento procedente quanto à exigência da COFINS relativa aos fatos geradores corridos de 31/01 a 31/12 de 1994 e 31/03 a 31/05 de 1996, inclusive juros de mora cobrados até 31/01/2000 e multa de ofício de 75%.

Informa o julgador singular que a Contribuinte, em fase de impugnação, arguiu, preliminarmente, a impossibilidade de constituição do crédito relativo ao ano calendário de 1994, porque já extinto pela decadência, nos termos do artigo 173, I, c/c o artigo 156, V, do CTN, e que a fluência do prazo decadencial de cinco anos iniciou-se a partir de 1995, estendendo-se até 31.12.99, quando o crédito poderia ter sido lançado de ofício, o que não ocorreu, já que o sujeito passivo tomou ciência do auto de infração em 09.02.2000.

Quanto ao mérito, a Impugnante afirma que sempre recolheu a contribuição de que se cuida sobre a base de cálculo definida pelo artigo 2º da LC nº 70/91, caracterizada pelo faturamento mensal, nele incluídas as receitas de terceiros, as financeiras e as compartilhadas, sendo que as receitas estimadas e não realizadas não estão integrando essa base, fato que ensejou o lançamento.

Quanto à preliminar, a autoridade monocrática firma-se no disposto no artigo 45, I, da Lei nº 8.212/91, que estabelece o prazo de 10 anos para que a seguridade social apure e constitua seus créditos.

Com relação ao mérito, afirma que o artigo 2º da LC nº 70/91 atribuiu ao faturamento o conceito de receita bruta, posto que o artigo 10 do mesmo dispositivo normatiza a aplicação, no que couber, das disposições referentes ao Imposto de Renda e, como trata-se de pessoa jurídica tributada com base no lucro real, a apuração do seu resultado deve obedecer ao regime econômico ou de competência, definido pela legislação comercial (Lei nº 6.404/76, art. 177) e encampado pela legislação tributária (DL nº 1.598/77, artigo 6º, § 4º). Assim, continua, a receita bruta correspondente a serviços prestados deve ser considerada realizada, contábil e juridicamente, em cada mês, independentemente de haverem sido faturados para cobrança dos usuários.

Portanto, conclui, o vocábulo faturamento significa receita bruta, na acepção empregada pelo dispositivo legal, e, ainda, já que a receita da prestação de serviços que foi reconhecida contabilmente, mês a mês, por estimativa, para apuração do lucro real, deve integrar, a cada mês, a base de cálculo da COFINS.



**Processo nº :** 10280.000499/00-19  
**Recurso nº :** 115.698  
**Acórdão nº :** 203-07.872

Inconformada, às fls. 98/106, a Recorrente interpõe Recurso Voluntário, onde, preliminarmente, reedita razões sobre a decadência ocorrida quanto ao ano base de 1994, enfatizando que a COFINS rege-se, subsidiariamente e no que couber, às disposições referentes ao Imposto de Renda, a ela aplicando-se as normas relativas ao Processo Administrativo Fiscal.

Também, fundamenta-se nos artigos 156 e 173 do CTN.

No mérito, insiste no fato de que o recolhimento da COFINS restou efetuado pelo que determina o comando do artigo segundo da LC nº 70/91, ou seja, com base na receita bruta das vendas efetivamente realizadas a cada mês.

Diz, ainda, que não cabe ao Fisco exigir a inclusão na base de cálculo da COFINS de receitas que foram apenas estimadas e que, apenas, vieram a ser realizadas no mês seguinte, quando integraram, completamente, o recolhimento da contribuição.

É o relatório.





Processo nº : 10280.000499/00-19  
Recurso nº : 115.698  
Acórdão nº : 203-07.872

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
FRANCISCO MAURÍCIO R. DE ALBUQUERQUE SILVA

O Recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento.

Abordo, inicialmente, a preliminar de decadência argüida, com fundamento no fato concreto de que o crédito relativo ao exercício de 1994 teve como marco inicial de decadência o primeiro dia do ano de 1995, esgotando-se sua implementação no último dia de 1999, segundo o preceito insculpido no artigo 173 do CTN, tendo ocorrido o lançamento, *in casu*, após vencido esse prazo, posto que a intimação da Recorrente, através da formalização do lançamento, deu-se em 09/02/2000 (fl. 66).

Portanto, voto pelo acolhimento da preliminar argüida, até mesmo porque o CTN, tendo forma de Lei Complementar, sobrepõe-se à Lei nº 8.212/91, que estribou a decisão monocrática também com fundamento em Decisão da Corte Especial do TRF da 4ª Região, que obriga as turmas e seções daquele órgão a adotar esse entendimento, no Processo nº 2000.04.01.092228-3/PR.

Quanto ao mérito, sinto, ao interpretar o artigo 2º da LC nº 70/91, que a COFINS incide sobre o faturamento mensal, *verbis*:

*“Art.2º- A contribuição de que trata o artigo anterior será de 2% e incidirá sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.”*

Ainda que não tenha a Recorrente enfrentado as alegações da decisão singular no que disse respeito à contabilização das receitas estimadas para efeito de apuração do lucro real, entendo que, independentemente de serem faturamento ou receita bruta, essas receitas somente poderão ser consideradas como parte integrante da base de cálculo da COFINS após formalização que as torne exigíveis dos tomadores.

Ora, se são estimadas, ocorrendo sua exatidão no mês seguinte, tais receitas não se revestem da exatidão necessária à sua cobrança por antecipação, portanto, são inservíveis para dimensionar a base de cálculo da contribuição sob comento antes de ocorrido o fato gerador.

Diante do exposto, dou provimento ao Recurso Voluntário para afastar do lançamento as receitas dos serviços calculadas por estimativa.

Sala das Sessões, em 05 de dezembro de 2001

  
FRANCISCO MAURÍCIO R. DE ALBUQUERQUE SILVA



Processo nº : 10280.000499/00-19  
Recurso nº : 115.698  
Acórdão nº : 203-07.872

**VOTO DO CONSELHEIRO VALMAR FONSECA DE MENEZES  
RELATOR-DESIGNADO**

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

A exigência em lide tem como fundamento legal o artigo 2º da Lei Complementar nº 70/91, e, especificamente quanto às penalidades aplicadas e à atualização monetária, os demais dispositivos legais citados às fls. 73 e 74 do presente processo.

Preliminarmente, em suas razões recursais, a Recorrente alega decadência do lançamento efetuado e que, de acordo com o CTN, o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário extingue-se em cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O instituto da decadência é ligado ao ato administrativo do lançamento e, portanto, faz-se mister tecer alguns comentários sobre esses institutos para, em seguida, concluirmos sobre a questão.

O Código Tributário Nacional - CTN classificou os tipos de lançamento, segundo o grau de participação do contribuinte para a sua realização, nas seguintes modalidades: lançamento por declaração (art.147); lançamento de ofício (art. 149); e lançamento por homologação (art.150).

A Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS é um tributo sujeito ao lançamento por homologação, o qual é uma modalidade em que cabe ao contribuinte efetuar os procedimentos de cálculo e de pagamento antecipado do tributo, sem prévia verificação do sujeito ativo. O lançamento se consumará posteriormente, através da homologação expressa, pela real confirmação da autoridade lançadora ou pela homologação tácita, quando esta autoridade não se manifestar no prazo de cinco anos contado da ocorrência do fato gerador, conforme previsto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Embora o Código Tributário Nacional - CTN utilize a expressão "homologação do lançamento", não faz sentido se falar em homologar aquilo que ainda não ocorreu, haja vista que o lançamento só se dará com o ato de homologação. Daí porque trata-se de homologação da atividade anterior do sujeito passivo, ou seja, trata-se de homologação do pagamento antecipado. Neste sentido é o entendimento de diversos tributaristas do País, entre eles José Souto Maior Borges, em sua obra "*Lançamento Tributário, Rio, Forense, 1981, p. 465, 466 e 468*" e Paulo de Barros Carvalho, em seu trabalho "*Lançamento por Homologação - Decadência e Pedido de Restituição, em Repertório IOB de Jurisprudência, São Paulo, IOB, nº 3, fev. 1997, p. 72 e 73*".



Processo nº : 10280.000499/00-19  
Recurso nº : 115.698  
Acórdão nº : 203-07.872

No entanto, o artigo 10 da Lei Complementar nº 70, de 31/12/1991, estabelece que o produto da arrecadação da COFINS é componente do Orçamento da Seguridade Social e, por outro lado, a Lei ordinária posterior nº 8.212, de 24.07.91, ao dispor sobre a organização da Seguridade Social, estabeleceu, através do *caput* do art. 45 e inciso I, um novo prazo de caducidade para o lançamento das respectivas Contribuições Sociais:

*“Art. 45 - O direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se 10 (dez) anos contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.”*

A Lei nº 8.212/91 entrou em vigor na data de sua publicação, qual seja, 25/07/91. Entretanto, anteriormente, o Decreto-Lei nº 2.052, de 03/08/83, já havia, igualmente, estabelecido, de forma implícita, o prazo decadencial de dez anos, quando determinou, no seu art. 3º, o dever de os contribuintes conservarem “... *pelo prazo de dez anos a partir da data fixada para o recolhimento, os documentos comprobatórios dos pagamentos efetuados e da base de cálculo das contribuições ...*”.

Ademais, o Superior Tribunal de Justiça – STJ já pacificou o entendimento de que o prazo decadencial previsto no artigo 173 do CTN somente se inicia após transcorrido o prazo previsto no artigo 15 do mesmo diploma legal, o que resulta no mesmo período de tempo citado.

Diante do exposto, rejeito a preliminar de decadência suscitada pela defesa.

Quanto ao mérito, a Recorrente alega que as receitas estimadas em determinado mês e não realizadas não compõem a base de cálculo da contribuição e sim do mês em que, efetivamente, foram faturadas, o que torna improcedente a autuação fiscal.

Não procede tal argumentação, no nosso entendimento, sobre o que discorreremos a seguir.

A base de cálculo da COFINS foi estabelecida pelo artigo 2º da Lei Complementar nº 70/91, determinando a incidência sobre o faturamento mensal, definido como sendo a receita bruta auferida. Há que se destacar, também, o disposto no artigo 10, do mencionado diploma legal, que estabelece que são aplicadas, no que couber, as disposições presentes na legislação do Imposto de Renda.

Por sua vez, a legislação do Imposto de Renda estabelece que, para o caso de pessoa jurídica tributada pelo Lucro Real – como o é a Recorrente –, a apuração do seu resultado está subordinada ao regime de competência, tal como consta na legislação comercial e tributária (Lei nº 6.404/76 e Decreto nº 1.598/77), interessando apenas que as receitas são consideradas ganhas quando incorridas e não somente quando efetivamente forem recebidas. Desta forma, para efeito da tributação do Imposto de Renda, não é interessante a emissão da fatura ou a própria quitação dos serviços prestados, mas sim quando os serviços que deram origem as



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

169  
2º CC-MF  
Fl.

**Processo nº :** 10280.000499/00-19  
**Recurso nº :** 115.698  
**Acórdão nº :** 203-07.872

receitas foram efetivamente prestados, gerando o direito da prestadora ao recebimento do valor correspondente aos mesmos.

Desta forma, tendo em vista o que dispõe o artigo 10 da Lei Complementar nº 7/70, que determina a aplicação subsidiária de tal legislação, é de clareza cristalina que tais conceitos devam ser aplicados à contribuição em exigência, não cabendo, pois, nenhuma razão à Recorrente, também neste aspecto.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 05 de dezembro de 2001

  
VALMAR FONSECA DE MENEZES