



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

**Processo nº** 10768.906963/2006-02  
**Recurso nº** 47 Voluntário  
**Acórdão nº** 3803-01.681 – 3ª Turma Especial  
**Sessão de** 31 de maio de 2011  
**Matéria** DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** TELEMAR NORTE LESTE S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/10/1999 a 31/10/1999

**SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO. CUSTOS COM USO DE REDE ALHEIA PARA COMPLEMENTAÇÃO DE LIGAÇÃO TELEFÔNICA. INTERCONEXÃO.**

Se o ajuste de vontade dá-se única e exclusivamente entre a operadora de telefonia e seu cliente, que não conhece e nem se relaciona com eventuais operadoras de telefonia cujas redes são necessárias para o complemento da ligação, o valor pago pelo segundo é receita exclusiva da primeira.

Os custos de interconexão compõem a base de cálculo da contribuição devida pelas prestadoras de serviços de telecomunicações, pelas receitas advindas da prestação de serviços que utilizem redes operadas por terceiros.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/10/1999 a 31/10/1999

**COMPENSAÇÃO. REQUISITOS.**

É vedada a compensação de débitos com créditos desvestidos dos atributos de liquidez e certeza.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencida a Conselheira Andréa Medrado Darzé e o Conselheiro Juliano Eduardo Lirani.

(assinado digitalmente)

Alexandre Kern - Presidente e Relator

Participaram ainda do presente julgamento os Conselheiros Belchior Melo de Sousa, Hécio Lafetá Reis e João Alfredo Eduão Ferreira.

## Relatório

**TELEMAR NORTE LESTE S.A** formulou o Pedido Eletrônico de Ressarcimento/Declaração de Compensação - PER/DCOMP nº 35740.18762.15.10.03.1.3.04-7151 (folhas 04 a 08), de crédito proveniente de pagamento efetuado por Telecomunicações de Alagoas S/A (CNPJ nº 12.286.423-0001-07), incorporada em 02/08/2001 por TELEMAR NORTE LESTE S/A (folha 14), de COFINS, código de receita 2172, período de apuração outubro/1999, que teria sido efetuado a maior ou indevido, com débito de COFINS, período de apuração setembro/2003, no valor total de R\$ 123.611,27.

Com apoio no Parecer Conclusivo nº 138/2008, a autoridade administrativa indeferiu o pleito de restituição e não homologou a compensação, tendo em vista que o débito de COFINS devida, relativamente ao período de apuração outubro/1999, foi apurado em R\$ 412.936,80, ao passo que os créditos a ele vinculados (folhas 16 a 20) - o pagamento efetuado por meio do DARF em questão (R\$ 326.520,48) e o valor transferido ao PAES (R\$ 21.211,94) - montam R\$ 347.732,42, não restando saldo passível de restituição., tudo nos termos do Despacho Decisório de fls. 52.

Sobreveio reclamação, fls. 65/80. A Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente. O Acórdão nº 13-25.413 - 4ª Turma da DRJ/RJOII, de 29 de junho de 2009, fls. 131/134, teve ementa vazada nos seguintes termos:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS*

*Período de apuração: 01/10/1999 a 31/10/1999 SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES. CUSTOS. INDEDUTIBILIDADE.*

*A base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep e Cofins é o total do valor cobrado pela prestação serviços de telecomunicação. Não podem ser deduzidos os custos de utilização, pela prestadora do serviço, de rede de telecomunicações de terceiros Dispositivos Legais: Lei nº 9.718/1998, arts. 2 e 3 ; AD SRF nº 56/2000.*

*Rest/Ress. Indeferido - Comp. não homologada*

Cuida-se agora de recurso voluntário contra a decisão de primeira instância. O arrazoadado de fls. 138/154, após protesto de tempestividade e síntese dos fatos relacionados à lide, discorre sobre a natureza dos custos de interconexão, advogando tratarem-se de receitas de terceiros, sobre as quais não há incidência das contribuições sociais.

O recorrente invocou a Lei nº 9.472/97 (Lei Geral de Telecomunicações) e pela Norma nº 24/96 — *Remuneração pelo Uso das Redes de Serviço Móvel Celular e de Serviço Telefônico Público*, aprovada pela Portaria nº 1.537/96 do Ministro das Comunicações, doutrina de Helena Lopes Xavier, para explicar que uma mesma ligação telefônica pode ensejar duas prestações sucessivas de serviços de comunicação, a primeira, que tem como prestador a companhia que origina a chamada, e como tomador, o assinante desta; e a segunda, cujo prestador é a companhia que termina a chamada, e o tomador, a companhia que a origina.

Nesse sentido, a receita da operadora que termina a chamada (receita de interconexão) estará contida nas entradas financeiras daquela que a origina (tarifa cobrada do usuário em conta). Portanto, nesse caso, não se tratando de receita própria, não haveria sequer falar em exclusão da base de cálculo, haja vista faltar um requisito essencial para a caracterização do ingresso como receita, qual seja, a definitividade ou caráter de permanência do montante recebido.

Invoca ainda doutrina e precedentes administrativos e judiciais, tudo para concluir que a base de cálculo foi corretamente calculada pela Recorrente, e o valor do real débito apurado foi também corretamente lançado em DCTF, demonstrando que o valor do crédito apurado corresponde exatamente ao total dos débitos originais quitados, de modo que se torna forçoso concluir pela existência do crédito, e pela conseqüente homologação da PER/DCOMP.

Conclui, requerendo provimento, para o efeito de homologação das compensações declaradas.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Alexandre Kern, Relator

Presentes os pressupostos recursais, a petição de fls. 138/154 merece ser conhecida como recurso voluntário contra o 13-25.413 - 4ª Turma da DRJ/RJOII, de 29 de junho de 2009.

O cerne do litígio consiste em determinar de quem são as receitas decorrentes da prestação de serviços de telefonia que se valem de redes operadas por outras prestadoras do serviço, ou seja, daquelas quantias pagas pelos clientes da requerente e, posteriormente, repassadas às concessionárias de serviços de telecomunicações pelos serviços prestados a estes por aquelas concessionárias, denominadas de custos de interconexão. A recorrente, obviamente, entende que esse valor repassado a título de interconexão não pode integrar sua receita, para fins de incidência das contribuições sociais.

A propósito, o art. 146 da Lei nº 9.472, de 16 de julho de 1997, obriga as operadoras em geral a cederem suas redes para que as ligações iniciadas por outras operadoras sejam completadas. Em função dessa utilização de rede alheia, a interessada se vê compelida a remunerar a operadora cedente, com pagamento conhecido no jargão do setor por custo de interconexão. Os critérios de remuneração de redes são os estabelecidos na Resolução nº 33 da Anatel e na Portaria 1537/96 do Ministério das Comunicações, regulamentados pela Norma Anatel nº 6, de 1999 anexa à Resolução nº 163, de 30 de agosto de 1999.

Destaco ainda que, no período de interesse, incidem as normas da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998. Segundo essa sistemática de tributação, as contribuições sociais devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado são calculadas com base no seu faturamento, entendido como tal a sua receita bruta, admitidas as seguintes exclusões:

- a) das vendas canceladas, dos descontos incondicionais concedidos, do IPI e do ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;
- b) das reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, do resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita, e;
- c) a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.

Peço *vênia* para discorrer sobre o óbvio. A tributação de receitas difere da tributação do lucro, em que, de regra, admite-se a dedução de todo o gasto que é necessário e usual ao funcionamento da pessoa jurídica. Quando se tributam receitas, não se almeja o lucro, mas apenas o montante que a pessoa jurídica auferiu com a sua atividade, desprezando-se as despesas e custos em que incorreu para tanto. É normal que, nesse contexto de tributação de receitas, emirjam irresignações quanto a parcelas auferidas que, por algum motivo, acabem sendo pagas a outrem.

O inc. III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, admitia expressamente que se excluíssem da base de cálculo os valores que, computados como receita, tivessem sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo. A revogação promovida pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, atingiu o referido dispositivo sem que editassem as reclamadas normas regulamentadoras. A sistemática da não-cumulatividade, que vem sendo implementado nos últimos anos, tem amenizado o problema, permitindo a escrituração e o aproveitamento de créditos das contribuições oriundos de pagamentos feitos a outras pessoas jurídicas radicadas no País, mas apenas aquele montante que a pessoa jurídica angariou (ignoradas as despesas e custos) com a sua atividade.

Toda e qualquer atividade econômica pressupõe custos. Em qualquer tipo de atividade, parte da receita corresponderá a custos a serem arcados por quem desenvolve a empresa. Mesmo na atividade de venda de mercadorias no varejo, é notório que significativa parcela do preço recebido corresponde ao custo da mercadoria vendida e que será, de algum modo, repassado ao produtor ou fornecedor do varejista. Nem por isso, a receita deixa de ser, para o varejista, a integridade do preço recebido.

Nas atividades econômicas de intermediação, em que se classificaria a atividade da recorrente, quando se vale das redes de terceiros para a consecução dos seus objetivos societários, a necessidade de repasse desses custos fica ainda mais evidente. O motivo é também bastante singelo: ninguém é capaz de fazer todas as coisas. Desde a antiguidade, os seres humanos se agregam em sociedade justamente para buscar em outrem tudo aquilo que por si só não conseguem produzir. O regime de produção é, então, inevitavelmente calcado na especialização do trabalho.

Nesse contexto, pretender que todos os valores que correspondem a custos ou despesas necessárias ao auferimento da receita devem ser dela excluídos, significa pretender igualar receita a lucro. Seja contratual ou legal a natureza do custo ou despesa incorridos, o só fato de eles existirem não dá a ninguém o direito de pretender excluí-los. Mesmo as obrigações *ex lege* a que o auferidor da receita está sujeito incluem-se na receita para todos os efeitos. Mesmo o ICMS, por exemplo, que, inegavelmente, deverá ser repassado aos cofres estaduais inclui-se na receita, conforme também reconhece a jurisprudência superior do País (extinto Tribunal Federal de Recursos, súmula 258; Superior Tribunal de Justiça, súmula 68).

Portanto, o critério que deve orientar a identificação de ser a receita própria ou não da pessoa jurídica não pode ser o puramente econômico. Sob esse prisma, quase toda a receita é repassada a terceiros. O que sobra é justamente o lucro. Portanto, o critério é impraticável por acabar identificando lucro e receita, institutos que a própria Constituição fez questão de diferenciar (art. 195, I, “b” e “c”). O aspecto que há de ser levado em conta é, essencialmente, o jurídico.

No caso presente, a recorrente ajusta sua vontade com a do seu cliente, para lhe oferecer certo serviço em troca da remuneração correspondente. Tal contrato possui apenas duas partes. O cliente não conhece e nem se relaciona com as cessionárias de redes eventualmente necessárias para completar a ligação. Na verdade, o cliente não tem qualquer ingerência sobre quem será a companhia que promoverá o complemento da ligação; havendo mais de uma capaz, a escolha cabe à própria recorrente, de acordo com as suas conveniências. A recorrente oferece a seu cliente um serviço completo, e não a intermediação negocial junto a terceiras operadoras. O fato de haver a necessidade prática de a recorrente tomar serviços de terceiros, não transforma estes em contratantes dos clientes da primeira. Ou seja, essa eventual segunda relação jurídica estabelece-se entre a recorrente e terceiras operadoras, e não entre estas e o usuário. A recorrente não é, sob o ponto de vista jurídico, mera depositária e repassadora dos recursos.

Trata-se de relações jurídicas absolutamente distintas. A cessionária da rede não tem qualquer responsabilidade contratual junto ao cliente da recorrente, e vice-versa. Mesmo que o usuário deixe de pagar pelo serviço tomado, fica incólume o dever de a recorrente honrar suas obrigações junto a quem lhe cedeu o uso da rede. Assim como falece à cessionária das instalações cujo uso foi cedido qualquer direito ou pretensão contra o usuário.

Não prosperará, portanto, a tese da recorrente. Ela pretende que justamente se identifique uma relação entre o usuário e a eventual cessionária da rede necessária para complemento da ligação, de modo que o valor pago pelo primeiro seja considerado também receita da segunda, e não apenas da recorrente. Ao contrário, entendo que a recorrente, em relação aos seus clientes, opera em nome e por conta próprios, significando a interconexão apenas um dos custos do serviço que presta e, por isso, não pode ser subtraído da base de cálculo das contribuições sobre a receita.

Nesse sentido, julgo correto o não reconhecimento do direito creditório pretendido e, via de consequência, a não homologação da compensação declarada.

## Conclusão

Com essas considerações e com os fundamentos da decisão recorrida que, forte no § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, adoto como razão de decidir e passam a fazer parte integrante desse voto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 31 de maio de 2011  
Alexandre Kern



Ministério da Fazenda  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais  
Terceira Seção - Terceira Câmara

### **TERMO DE ENCAMINHAMENTO**

**Processo nº:** 10768.906963/2006-02  
**Interessada:** TELEMAR NORTE LESTE S/A

Encaminhem-se os presentes autos à unidade de origem, para ciência à interessada do teor do Acórdão nº **3803-01.681**, de 31 de maio de 2011, da 3ª Turma Especial da 3ª Seção e demais providências.

Brasília - DF, em 31 de maio de 2011.

[Assinado digitalmente]  
Alexandre Kern  
3ª Turma Especial da 3ª Seção - Presidente