



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

**Processo n°** 10768.907072/2006-65  
**Recurso n°** 523.103 Voluntário  
**Acórdão n°** **3401-001.211 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 03 de fevereiro de 2011  
**Matéria** RESSARCIMENTO DA COFINS  
**Recorrente** TELEMAR NORTE LESTE S.A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/03/1999 a 31/03/1999

BASE DE CÁLCULO. SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES. REGIME CUMULATIVO. VALORES DE INTERCONEXÃO PAGOS A OUTRAS OPERADORAS. INDEDUTIBILIDADE.

Os valores pagos pelas empresas de telecomunicações a outras operadoras de telefonia a título de interconexão não são excluídos da base de cálculo do PIS e Cofins, que nessa atividade continuam submetidos ao regime cumulativo, onde vigora a incidência *bis in idem* e os custos não são dedutíveis.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **4ª câmara / 1ª turma ordinária** da terceira **SEÇÃO DE JULGAMENTO**, pelo voto de qualidade, negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidos os Conselheiros Jean Cleuter Simões Mendonça (relator), Fernando Marques Cleto e Dalton Cordeiro Miranda. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis.

(assinado digitalmente)

GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO - Presidente

(assinado digitalmente)

JEAN CLEUTER SIMÕES MENDONÇA - Relator

(assinado digitalmente)

EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS – Relator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Odassi Guerzoni Filho, Fernando Marques Cleto Duarte, Jean Cleuter Simões Mendonça, Dalton Cesar Cordeiro de Miranda e Gilson Macedo Rosenberg Filho.

## Relatório

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento da COFINS de março de 1999, pago supostamente a maior, transmitido por PER/DCOMP em 15/10/2003 (fls.04/08), para compensar com a COFINS de setembro de 2003.

A Delegacia da Receita Federal de origem indeferiu o ressarcimento e não homologou a compensação, sob fundamento de que a contribuinte, operadora telefônica, retirou, indevidamente, da base de cálculo da contribuição, os valores transferidos a terceiro em decorrência de operação de interconexão.

Irresignada, a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 43/59), a qual não obteve sucesso, vez que a DRJ Rio de Janeiro II indeferiu a restituição e não homologou a compensação, ao prolatar acórdão com a seguinte ementa (fls. 115/118):

*“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 de 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. 2º e 3º;*

*AD SRF nº 56/2000.*

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

A contribuinte foi intimada do acórdão da DRJ em 12/02/2010 (fl.120) e interpôs Recurso Voluntário em 16/03/2010 (fls.122/146) alegando, em resumo, o seguinte:

1-a interconexão é a operação pela qual uma operadora, quando não tem rede no local para o qual foi realizada a ligação, utiliza-se da rede de terceiros;

2- No caso de interconexão há duas prestações de serviço. Na primeira o prestador é a companhia que origina a chamada, o tomador de serviço é o consumidor que realiza a ligação e o preço é a tarifa cobrada na conta telefônica; a segunda prestação de serviço é a interconexão, onde o prestador de serviço é a operadora que termina a chamada, o tomador é a companhia que origina e o preço é a tarifa de interconexão, a qual é recebido pela companhia que origina a chamada, mas é transferido para a companhia que a finaliza.

3- A interconexão é dever legal, sob pena de intervenção da ANATEL;

4- A tarifa de interconexão é, para a operadora que a paga, receita de terceiro que deve ser excluída da base de cálculo da COFINS.

Ao fim, a recorrente pediu o reconhecimento do direito creditório com a devida atualização, bem como a extinção do crédito tributário constante na declaração de compensação.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro JEAN CLEUTER SIMÕES MENDONÇA, Relator

O Recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

A Recorrente é empresa de telecomunicações que recolheu a COFINS sobre valores do serviço de interconexão de rede. Contudo, alega que o custo da interconexão, apesar de ser cobrado na conta telefônica, é receita de terceiro, de modo que não compõe a base de cálculo da contribuição e, conseqüentemente, a COFINS foi recolhida a maior, devendo ser ressarcida.

Antes da análise do caso concreto, faz-se necessário o entendimento da operação de interconexão.

A interconexão é a operação pela qual uma operadora telefônica utiliza a rede de outra operadora para completar a chamada, quando seu cliente realiza ligação para local onde a primeira operadora não tem rede.

O Parágrafo Único, do art. 146, da Lei nº 9.472, de 16 de julho de 1997, conhecida como Lei Geral da Telecomunicação, define a interconexão de redes da seguinte forma:

*“Parágrafo único. Interconexão é a ligação entre redes de telecomunicações funcionalmente compatíveis, de modo que os usuários de serviços de uma das redes possam comunicar-se com usuários de serviços de outra ou acessar serviços nela disponíveis”.*

Mas para a utilização da rede de outra operadora, a operadora que origina a ligação paga uma tarifa, conforme item 3.5.1, da Norma NGT nº 24/96, aprovada pela Portaria nº 1.537/96, do Ministério das Comunicações, *in verbis*:

*“3.5.1. As Entidades Credoras receberão, mediante pagamento das Entidades Devedoras, remuneração pelo uso de suas respectivas Redes na Chamada Inter-redes”.*

O item 3.3.1, da mesma norma, ainda esclarece o seguinte:

*“3.3.1. Na realização de uma Chamada Inter-redes, a Entidade Devedora será aquela que emite a fatura do serviço, ao Assinante ou as Concessionárias de SMC de origem de assinantes visitantes, e registra, contabilmente, como receita, o valor correspondente a comunicação realizada”.*

Do dispositivo acima, chega-se a duas conclusões (1) valor da interconexão está embutido na conta de telefone do cliente, que paga para a operadora de origem; (2) apesar da operadora de origem registrar o valor como receita sua, o montante é repassado para a dona da rede, configurando-se, portanto, receita de terceiro.

Como a COFINS incide sobre receita própria, indevida é a cobrança de valores repassados a terceiros, de modo que tem razão a contribuinte ao exigir o ressarcimento.

Em situação semelhante, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, ao julgar o Processo 10166.000888/2001-31, em 24/01/2006, assim decidiu:

*“COFINS. RECEITAS DE TERCEIROS. TELEFONIA CELULAR. ‘ROAMING’. – As receitas de “roaming” mesmo recebidas pela operadora de serviço móvel pessoal ou celular com quem o usuário tem contrato não se incluem na base de cálculo da COFINS por ela devida. A base de cálculo da contribuição é a receita própria, não se prestando o simples ingresso de valores globais, nele incluídos os recebidos por responsabilidade e destinados desde sempre a terceiros, como pretendido ‘faturamento bruto’ para, sobre ele, exigir o tributo. Recurso especial negado”. (grifo nosso).*

A decisão acima ratifica o entendimento descrito até aqui, qual seja: a receita recebida pela operadora que inicia a ligação, quando se tratar do valor referente à interconexão, não compõe a base de cálculo do PIS e da COFINS, por ser receita de terceiro.

A autoridade fiscal, por meio de diligência, constatou que o valor excluído da base de cálculo, na formalização do pedido de ressarcimento, é referente à operação de interconexão de rede, o que torna tal fato incontroverso e desnecessária a produção de provas pela recorrente.

Em suma, a contribuinte recolheu a COFINS a maior, haja vista ter calculado sobre receita de terceiros e, por isso, tem direito ao ressarcimento e à compensação declarada, na forma do art. 170 do CTN.

*Ex positis*, dou provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer o direito creditório, do valor repassado a terceiro, bem como a homologação da compensação declarada.

Sala das Sessões, em 03 de fevereiro de 2011.

JEAN CLEUTER SIMÕES MENDONÇA

## **Voto Vencedor**

**Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis**

Peço vênia ao ilustre relator para dele discordar, por interpretar que os valores de interconexão pagos pela Recorrente a outras empresas de telecomunicações não devem ser excluídas da base de cálculo do PIS e COFINS. Daí o indeferimento do ressarcimento.

A Recorrente, ao prestar os serviços de telecomunicações aos seus clientes (os assinantes ou usuários, nas normas da Anatel), também utiliza a rede de outras operadoras. Os seus clientes, chamados visitantes em relação às demais operadoras, visitadas, possuem contrato tão-somente com a Recorrente, enquanto esta é que contrata com as demais empresas de telecomunicações (visitadas). Tem-se, assim, dois contratos distintos e independentes, firmados pela Recorrente: um com seus clientes, outro com as demais operadoras, que quando visitadas são credoras em relação à Recorrente, e quando visitantes, devedoras. Por inexistir qualquer contrato entre os clientes da Recorrente e as demais operadoras, a assunção de dívidas e os pagamentos respectivos são igualmente independentes: os clientes assumem o compromisso de pagar à Recorrente por todos os serviços prestados, incluindo os que demandam interconexão, e ela se torna devedora ou credora em relação a cada uma das demais operadoras, a depender das interconexões entre si.

Ainda que na fatura de serviços de cada cliente sejam discriminados os minutos e valores de interconexão, tais valores são devidos à Recorrente, e não às demais operadoras, sendo exigidos conforme o contrato firmado entre a Recorrente e seu cliente, e não conforme os contratos entre as diversas empresas de telecomunicação. Tanto é assim que inúmeros planos de telefonia contratados com os assinantes ou usuários contemplam preços de *roaming*<sup>1</sup>, de deslocamento e de adicional por chamada em viagens inferiores aos estipulados no plano básico da operadora visitada.

A regulamentação feita pela Anatel, inclusive, prevê a possibilidade de os descontos concedidos aos clientes não afetarem os valores devidos às operadoras credoras ou visitadas, como se vê no subitem 6.1 da Norma Geral de Telecomunicações (NGT) nº 24, aprovada pela Portaria do Ministério das Comunicações nº 1.537, de 04/11/1999. Essa Norma ainda evidencia que as operadoras credoras ou visitadas recebem das operadoras visitantes (e não dos clientes ou assinantes desta), como se vê nos subitens 3.5.1 e 3.6.1, e que uma operadora pode oferecer descontos às demais (e não aos assinantes), como consta do subitem 3.6.2. Observe-se a referida Norma (negritos acrescentados):

*3.1.3. A remuneração devida pela Entidade Devedora à determinada Entidade Credora, será calculada com base no valor da Tarifa de Uso, na forma desta Norma, e no tempo de duração da Chamada Inter-redes faturada ao Assinante ou Usuário.*

(...)

### *3.3. Identificação da Entidade Devedora*

*3.3.1. Na realização de uma Chamada Inter-redes, a Entidade Devedora será aquela que emite a fatura do serviço, ao*

<sup>1</sup> Termo empregado para designar o uso do serviço móvel por usuário de uma operadora de celulares na condição de visitante, por se encontrar na área de concessão de outra operadora (visitada ou credora).

*Assinante ou as Concessionárias de SMC de origem de assinantes visitantes, e registra, contabilmente, como receita, o valor correspondente a comunicação realizada.*

*3.3.1.1. Na prestação do Serviço Móvel Celular a Assinante vinculado a outra Concessionária de SMC, a Concessionária de SMC que prestou o serviço será considerada a Entidade Credora, devendo receber o valor correspondente à receita da comunicação realizada, da Concessionária de SMC do respectivo Assinante que, nestas situações, passa a ser a Entidade Devedora.*

*3.3.2. Na Chamada Inter-redes de âmbito Internacional, faturada ao Assinante no exterior, a Entidade Devedora será a Empresa Exploradora de Troncos Interestaduais e Internacionais.*

#### *3.4. Identificação da Entidade Credora*

*3.4.1. Entidade Credora é aquela que, não sendo a Entidade Devedora, teve a sua Rede usada na realização de Chamada Inter-redes.*

#### *3.5. Receitas com Tarifas de Uso*

***3.5.1. As Entidades Credoras receberão, mediante pagamento das Entidades Devedoras, remuneração pelo uso de suas respectivas Redes na Chamada Inter-redes.***

*3.5.1.1. Chamada Inter-redes destinada a Assinante do Serviço Móvel Celular:*

*a) a Entidade Devedora será responsável pela remuneração das Redes envolvidas, desde a origem da chamada até a área de Registro do Assinante receptor da chamada;*

*b) caso o Assinante de destino esteja localizado fora de sua Área de Registro, além do observado na alínea "a" anterior, aplica-se também o seguinte:*

*b1. - a remuneração das Redes entre a Área de Registro do Assinante até a sua real localização, será responsabilidade da Concessionária do Assinante do Serviço Móvel Celular, que para todos os efeitos, no tocante àquele trecho, será considerada a Entidade Devedora.*

#### *3.6. Despesas com Tarifas de Uso*

***3.6.1. A Entidade Devedora será a responsável pelo pagamento às Entidades Credoras pelo uso efetuado de suas respectivas Redes na Chamada Inter-redes.***

*(...)*

#### *3.7. Chamada Inter-redes de Âmbito Internacional Sainte, Faturada no País*

*3.7.1. A Entidade Devedora procederá da seguinte maneira em relação à receita do serviço:*

a) à própria Entidade Devedora, conforme critérios definidos nesta Norma, será devido o valor correspondente a remuneração pelo uso de sua Rede Móvel, na realização da Chamada Inter-redes;

b) às Concessionárias de STP são devidos os valores correspondentes à remuneração pelo uso de suas Redes Interurbanas; e

c) à Empresa Exploradora de Troncos Interestaduais e Internacionais será devida a diferença entre a receita faturada e os valores dos itens "a" e "b" anteriores.

#### 4. Valor das Tarifas de Uso

4.1. Norma específica do Ministério das Comunicações definirá a forma e as condições de obtenção dos valores para as Tarifas de Uso, aplicáveis à remuneração das Redes, na forma desta Norma.

4.2. A Norma citada no item anterior deverá instituir valor, por unidade de tempo, para as Tarifas de Uso de cada Entidade envolvida nas Chamadas Inter-redes.

(...)

#### 6. Descontos

**6.1. Os descontos concedidos pelas Entidades sobre os valores do serviço cobrados aos assinantes ou usuários, salvo acordo entre as partes, não afetarão os valores devidos às Entidades Credoras pela remuneração de Chamadas Inter-redes.**

**6.2. É facultado às Entidades, na forma da legislação em vigor, a concessão de descontos sobre os valores das Tarifas de Uso, que deverão ser aplicados de forma progressiva, não discriminatória, sendo vedada a redução subjetiva de Tarifas.**

A NGT nº 23/96, na mesma linha, contempla o seguinte (negritos acrescentados):

**6.3. Os valores correspondentes ao uso do SMC, efetuado por Assinante através de outra Concessionária de SMC, serão a ele faturados pela Concessionária de SMC à qual o Assinante está contratualmente vinculado, segundo os critérios e valores previstos no Plano de Serviço de sua opção.**

**6.3.1. Os critérios e valores, previstos em 6.3, poderão ser diferenciados por Concessionária de SMC.**

As Normas acima guardam consonância com a Lei nº 9.472/97 (Lei Geral das Telecomunicações), que no seu art. 153 estabelece, *verbis*:

*Art 153. As condições para a interconexão de redes serão objeto de livre negociação entre os interessados, mediante acordo, observado o disposto nesta Lei e nos termos da regulamentação.*

*§1º O acordo será formalizado por contrato, cuja eficácia dependerá de homologação pela Agência, arquivando-se uma de suas vias na Biblioteca para consulta por qualquer interessado.*

*§2º Não havendo acordo entre os interessados, a Agência, por provocação de um deles, arbitrará as condições para a interconexão.*

Destarte, soa desarrazoada a pretensão de excluir da base de cálculo do PIS e Cofins os valores pagos pela Recorrente pelos custos de interconexão, como se fossem mero repasse. Poderia se cogitar de mero repasse apenas se os contratos fossem firmados entre os assinantes e as operadoras visitadas ou credoras (credoras em relação à Recorrente, mas não aos seus clientes, destaque) e, por isso, os valores do plano do assinante fossem iguais aos pagos pela Recorrente às demais empresas de telecomunicações.

Também seria razoável cogitar da exclusão em questão, desta feita a título de créditos a abater dos débitos das duas Contribuições, se a Recorrente apurasse o PIS e Cofins pelo regime não-cumulativo. Todavia, as receitas decorrentes da prestação de serviços de telecomunicações permanecem sujeitas ao regime cumulativo, conforme os arts. 8º, VIII, da Lei nº 10.637/2002 (PIS) e 10, VIII, da Lei nº 10.833/2003 (Cofins).

Como se sabe, no regime cumulativo a regra é a incidência em cascata ou *bis in idem*, que ocorre quando os tributos são repetidos sobre a mesma base de cálculo (*bis*: repetição; *in idem*: sobre o mesmo). Nada tem de ilegal ou inconstitucional essa incidência, especialmente porque a Constituição só a proíbe na situação particular da competência residual do seu art. 154, I, que não é a hipótese da Cofins nem do PIS Faturamento por se enquadrarem, as duas Contribuições, no art. 195 do texto constitucional. O que a Constituição também veda é a bitributação - existência de tributos concorrentes instituídos por sujeitos ativos distintos: União e Estado, Estado e Município, etc -, inexistente no caso do PIS e da Cofins.

Quanto ao emprego do inc. III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, não se sustenta porque esse dispositivo foi revogado antes de regulamentado.

Sem a regulamentação do referido inciso, atribuída ao Executivo, a norma por ele veiculada não teve eficácia suficiente à dedução pretendida. Neste sentido já assentou o STJ, como se observa no seguinte julgado:

*RECURSO ESPECIAL. ADMINISTRATIVO E TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. LEI N.º 9.718/98, ARTIGO 3º, § 2º, INCISO III. NORMA DEPENDENTE DE REGULAMENTAÇÃO. REVOGAÇÃO PELA MEDIDA PROVISÓRIA N.º 1991-18/2000.*

*AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ARTIGO 97, IV, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. DESPROVIMENTO.*

*1. Se o comando legal inserto no artigo 3º, § 2º, III, da Lei n.º 9718/98 previa que a exclusão de crédito tributário ali prevista dependia de normas regulamentares a serem expedidas pelo Executivo, é certo que, embora vigente, não teve eficácia no mundo jurídico, já que não editado o decreto regulamentador, a citada norma foi expressamente revogada com a edição de MP 1991-18/2000. Não comete violação ao artigo 97, IV, do Código Tributário Nacional o decisório que em decorrência deste fato, não reconhece o direito de o recorrente proceder à compensação dos valores que entende ter pago a mais a título de contribuição para o PIS e a COFINS.*

2. *"In casu", o legislador não pretendeu a aplicação imediata e genérica da lei, sem que lhe fossem dados outros contornos como pretende a recorrente, caso contrário, não teria limitado seu poder de abrangência.*

3. *Recurso Especial desprovido.*

(Superior Tribunal de Justiça, Resp nº 445.452 - RS (2002/0083660-7) - DJ de 10/03/2003, Relator Min. José Delgado).

A decisão acima produz a melhor interpretação, ao determinar que o citado dispositivo não produziu a eficácia esperada no período em que vigente – antes de revogado pelo art. 47, IV, "b", da MP nº 1.991-18, de 09/06/2000, atual MP 2.158-35, de 24/08/2001 -, em virtude da ausência de regulamentação. Vem, a interpretação do STJ, ao encontro do Ato Declaratório do Secretário da Receita Federal nº 56, de 20/07/2000, segundo o qual a norma veiculada pelo III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 é ineficaz, para fins de eventual exclusão de valores que, computados como receita bruta, hajam sido transferidos para outra pessoa jurídica.

Por fim, observo que os valores de interconexão pagos prestação de serviços de telecomunicações não se assemelham àqueles que compõem os fundos de compensação tarifária existentes no serviço público de transporte urbano de passageiros. Tais fundos, instituídos por leis municipais, inexistem no setor de telecomunicações. Por isso a exclusão prevista no art. 33 do Decreto nº 4.524/2002 (Regulamento do PIS e Cofins)<sup>2</sup> é restrita às concessionárias do serviço de transporte público.

Pelo exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Emanuel Carlos Dantas de Assis

<sup>2</sup> Antes do Decreto nº 4.524/2002, o Ato Declaratório nº 7, de 14/02/2000, já previa a mesma exclusão, nos seguintes termos:

I – os valores recebidos por empresas concessionárias ou permissionárias de serviço público de transporte urbano de passageiros, subordinadas ao sistema de compensação tarifária, que devam ser repassados a outras empresas do mesmo ramo, por meio de fundo de compensação criado ou aprovado pelo Poder Público Concedente ou Permissório, não integram a receita bruta, para os fins da legislação tributária federal;  
II – os valores auferidos, a título de repasse, de fundo de compensação tarifária integram a receita bruta, devendo ser considerados na determinação da base de cálculo dos impostos e contribuições administrados pela Secretaria