



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



|                   |                                                      |
|-------------------|------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>   | <b>10950.722034/2012-15</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>    | 3202-002.065 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>  | 19 de setembro de 2024                               |
| <b>RECURSO</b>    | VOLUNTÁRIO                                           |
| <b>RECORRENTE</b> | GLOBAL VILLAGE TELECOM LTDA.                         |
| <b>RECORRIDA</b>  | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/12/2008 a 31/12/2008

VINCULAÇÃO POR CONEXÃO. JULGAMENTO EM CONJUNTO.

Havendo reconhecimento da relação de vinculação por conexão, a partir da caracterização de fatos e fundamentos idênticos, o art. 47, Livro II, do RICARF/2023, autoriza a reunião dos processos para julgamento em conjunto.

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Período de apuração: 01/12/2008 a 31/12/2008

RECOLHIMENTOS EM OUTRO REGIME. APROVEITAMENTO.

A tributação, de ofício, de receitas no regime não cumulativo deve levar em consideração recolhimentos efetuados anteriormente pelo contribuinte no sistema cumulativo.

RECLASSIFICAÇÃO DAS RECEITAS DA SISTEMÁTICA DA CUMULATIVIDADE PARA A NÃO CUMULATIVIDADE. UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS NO REGIME NÃO CUMULATIVO.

A fiscalização, ao reclassificar, para o regime não cumulativo, as receitas que foram erroneamente tributadas no regime cumulativo pelo contribuinte, deve considerar os créditos da não-cumulatividade, para fins de apuração do valor devido.

REGIME DE INCIDÊNCIA. NÃO CUMULATIVIDADE. ASSINATURA BÁSICA E SERVIÇOS DE VALOR ADICIONADO.

Por não se tratar de serviço de telecomunicação, as contas representativas de assinatura básica, sem franquia de pulsos, caracterizadas pelo contribuinte como serviço preparatório e atividade-meio e respaldada por

decisão judicial definitiva, e as contas de serviços de valor adicionado devem compor a base de cálculo das contribuições na sistemática da não-cumulatividade.

REGIME NÃO CUMULATIVO. RECEITA DA CESSÃO ONEROSA DE REDE. NÃO CARACTERIZADO O SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO.

Por não representar prestação de serviço de telecomunicação, a cessão onerosa de rede submete-se ao regime de incidência não cumulativa das contribuições.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em conhecer, em parte, do recurso voluntário e, no mérito sobre a parte conhecida, dar-lhe parcial provimento: (1) para que seja efetivada a compensação dos recolhimentos a título de PIS/COFINS cumulativo com os valores restantes do reenquadramento das receitas na não-cumulatividade; e (2) para determinar o retorno dos autos à unidade local competente para a análise do direito ao crédito em relação aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos, sob os aspectos da liquidez e certeza, aplicando a sistemática estabelecida no art. 3º, §§ 7º e 8º, das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, de acordo com o regime de incidência das contribuições sobre as receitas da pessoa jurídica, retomando-se, a partir de novo despacho decisório, o rito processual normal.

Sala de Sessões, em 19 de setembro de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe** – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Wagner Mota Momesso de Oliveira, Juciléia de Souza Lima, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Onízia de Miranda Aguiar Pignataro, Aline Cardoso de Faria e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

## RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adota-se o relatório da decisão recorrida, que passo a reproduzir:

“Trata o presente processo de solicitação de compensação, com a apresentação de pedidos de PER/Dcomps, de fls.2/6 e 7/13, pela contribuinte, nos quais pleiteia

suposto pagamento indevido ou a maior para a Cofins não cumulativa, cujos créditos estão compreendidos no período de apuração de dezembro de 2008, com pagamento em 23/01/2009, estando dentro de um pedido mais amplo da contribuinte, que englobaria o período de maio de 2007 a agosto de 2011, tanto de PIS como de Cofins.

A contribuinte reclassificou receitas que eram tributadas pela sistemática de apuração não cumulativa para a sistemática de apuração cumulativa, que seriam as relacionadas às contas de Serviço avançado de Internet (41134230) e ADSL- Aluguel de Modem (41134220), tendo em vista que ela aderiu ao Convênio CONFAZ ICMS nº 81, de 05/08/2011, considerando, agora, que estas receitas, do período de maio de 2007 a agosto de 2011, fazem parte do serviço de telecomunicação. Desta forma, a reclassificação destas receitas teria acarretado insuficiência de recolhimento de PIS e Cofins cumulativos, mas em valor menor que o valor que o suposto pagamento a maior de PIS e Cofins não cumulativos, vindo a resultar no saldo creditório utilizado nos pleitos de compensação, após as devidas retificações das DCTFs do período, conforme explicações e demonstrativos constantes dos autos.

Diante disso, a Autoridade Fiscal procedeu a uma criteriosa análise da legislação do PIS e da Cofins, tanto na sistemática cumulativa, quanto da não cumulativa, que afetava a contribuinte, para fins de verificação da base de cálculo das contribuições nas duas sistemáticas de apuração, conjuntamente com os conceitos da Lei 9.472/1997, em seus artigos 60 e 61, do Regulamento dos Serviços de Telecomunicações (Anexo à Resolução Anatel nº 73/98), e em seus artigo 2º e 3º, para fins de definir o que é “serviço de telecomunicações”, bem como se utilizou de intimações para esclarecimento de valores e classificações de atividades que geravam as receitas da contribuinte.

Como resultado da análise acima citada, houve concordâncias e discordâncias com classificações de atividades/receitas que foram realizadas pela contribuinte para fins de apuração das contribuições de PIS e Cofins, especialmente a sistemática não cumulativa, pois nesta é que foram gerados os supostos créditos utilizados nos pleitos de compensação que deram origem à auditoria fiscal em apreço.

As concordâncias na apuração pela sistemática não cumulativa ocorreram quanto às receitas financeiras, receitas de alienação de Ativo Permanente e receitas de equivalência patrimonial, bem como na classificação das seguintes contas (nome e número): RECEITAS COM HANDSETS (41210100); RECEITAS COM ATA – VOIP (41210105); RECEITAS COM MODEM (41210110) ; SWAPS (41511103); CAPACIDADE (DE JANEIRO A JULHO DE 2009) (41511101) ; COLOCATION (41511102); DEVOLUÇÕES DE MERCADORIAS (49110100); ALUGUEL – EQUIPAMENTO (41111230); IAD – ALUGUEL (41136502) ; RECEITAS DE SERVIÇOS PRESTADOS CO-BILLING (41980110); MULTAS CONTRATUAIS (41951003); MULTAS CONTRATUAIS – CLIENTES (41951004); MANUTENÇÃO DE EQUIPAMENTOS –

DADOS (41136509) ; COMISSÕES SOBRE VENDAS (41136504); VEICULAÇÃO MÍDIA (41136505); OUTRAS DESPESAS RECUPERADAS (41969000); OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS (41980101); OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS INTERCOMPANY GEO (41980109) ; OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS INTERCOMPANY INN (41980112); DOAÇÕES RECEBIDAS DE ATIVO FIXO (42090109) ; OUTRAS RECEITAS (42090110) ; OUTRAS RECEITAS – INTERCOMPANY – INNOWEB (42090112) ; OUTRAS RECEITAS – INTERCOMPANY – POP ( 42090113).

As discordâncias na apuração pela sistemática não cumulativa ocorreram em várias classificações de atividades/receitas, vindo a resultar na reclassificação da sistemática cumulativa (efetuada pela contribuinte) para a não cumulativa e, por conseguinte, do indeferimento do pleito de compensação. Por isso, cabe enumerar e descrever cada reclassificação:

a) Contas Representativas de Assinatura de Telefonia Fixa

As contas (nome e número) ASSINATURA – WLL (41111101), ASSINATURA – FIXO (41111102), ASSINATURA – DIGITAL (41111103), ASSINATURA - VOX DDR (41111104) , ASSINATURA -VOX 0800 (41111105), ASSINATURA –Provisão (41111199), VOX 0800 LIGHT ASSINATURA (41134810) tiveram a reclassificação da sistemática de apuração cumulativa para a não cumulativa.

Nos termos da Lei Geral da Telecomunicações de nº 9.472/1997, em seus artigos 60 e 61, do Regulamento dos Serviços de Telecomunicações (Anexo à Resolução Anatel nº 73/98), em seus artigos 2º e 3º, e no Regulamento do Serviço Telefônico Fixo Comutado (STFC), aprovado pela Resolução Anatel nº 426/2005, no artigo 3º, em tese, a assinatura básica poderia ser enquadrada como serviço de telecomunicação.

Todavia, a contribuinte possui uma ação judicial transitada em julgado no Superior Tribunal de Justiça (STJ), na qual a impetrante visava afastar a incidência do ICMS sobre os serviços de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização previstos no Convênio ICMS nº 69/98, por se configurarem em atividades acessórias/preparatórias ao serviço de telecomunicação, cuja decisão definiu que não cabe o ICMS sobre a adesão, habilitação, disponibilidade e assinatura básica (sem pulsos), sendo que o embargo de declaração no Superior Tribunal de Justiça teve a seguinte ementa:

*“ PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ART. 535 DO CPC.CORREÇÃO DE ERRO MATERIAL. EFEITOS INFRINGENTES.*

*OBSCURIDADE E CONTRADIÇÃO. AUSÊNCIA.*

*1. O acórdão embargado reconheceu a incidência do ICMS sobre os valores cobrados a título de assinatura básica, pois abrangem uma franquia de pulsos mínimos por mês e, portanto, remuneram, pelo menos em parte, o próprio serviço de comunicação.*

**2. No presente caso, entretanto, não se trata de assinatura básica, com inclusão de franquia mínima de pulsos, mas de simples assinatura, que apenas remunera os custos de manutenção do sistema de telecomunicações colocado à disposição do usuário dos serviços de telefonia. Necessidade de correção de erro material.**

**3. Tratando-se de simples assinatura - que não abrange franquia de pulsos -, tal como prevista na cláusula 1ª do Convênio ICMS 69/98, deve ser reconhecida a ilegalidade da incidência do ICMS sobre valores cobrados a esse título, por tratar-se de serviço preparatório e atividade-meio, que não se confunde com o próprio serviço de comunicação, este sim tributado pelo imposto. Precedentes de ambas as Turmas de Direito Público.**

.. “Destaque deste julgador.

Esta decisão teve Recurso Extraordinário, no STF, considerado prejudicado, **tendo o processo transitado em julgado 21/05/2009.**

Então, como a decisão judicial definiu conceitos de telecomunicações contidos no artigo 60 da LGT (Lei nº 9.472/1997) e serviu de base à decisão judicial favorável à empresa, conclui-se que o alcance de tal definição, para fins tributários em geral, há de ser o mesmo.

b) Do Enquadramento das Contas “41111312 UTILIZAÇÃO - SERVIÇO LOCAL – FIXO” e “41112112 CHAMADAS INTER-REDES (VC-1, VC2, VC-3)” Como Item de Assinatura Mensal.

As contas “41111312 UTILIZAÇÃO - SERVIÇO LOCAL – FIXO” e “41112112 CHAMADAS INTER-REDES (VC-1, VC2, VC-3) tiveram a reclassificação da sistemática de apuração cumulativa para a não cumulativa.

Através das várias respostas da contribuinte a intimações realizadas pela Autoridade Fiscal foi constatado que nas contas acima, nos vários códigos de classificação de item – Conv. 115/03, que se trata de contas totalizadoras de valores cobrados a título de assinatura mensal, que não abrange a franquia de pulsos, se enquadrando dentro da decisão do STJ que entendeu tratar-se de serviço preparatório e atividade-meio, que não se confunde com o próprio serviço de telecomunicação.

c) Das Contas Relativas a Serviços de Valor Adicionado.

As contas (nome e número) ATIVAÇÃO/INTERNET (41111611); ATIVAÇÃO/HABILITAÇÃO – FIXO (41111612); NÚMERO ESPECIAL (41111614); BLOQUEIO DO IDENTIFICADOR DE CHAMADA (41111615); CONTA DETALHADA (41111616) ; NAVEGA E FALA (41111618); PACOTES - GVT – VAS (41111619) ; TAXA DE PORTABILIDADE NUMÉRICA (41111620); IDENTIFICADOR DE CHAMADAS (41111691); BLOQUEADOR DE CHAMADAS (41111692); CAIXA POSTAL DE VOZ (41111693); SERVIÇO DE AUTO DISCAGEM (41111695) ; SIGA-ME (41111697); CHAMADA EM CONFERÊNCIA (41111698); OUTRAS (41111699); ADSL - TAXA DE

ATIVAÇÃO/INSTALAÇÃO (41134240); DN - SERVIÇOS ADICIONAIS (41134430); PONTO NET - TAXA CONFIG./RECONFIGURAÇÃO (41134520) ; PONTO NET - SERVIÇOS ADICIONAIS (41134530) ; VD -SERVIÇOS ADICIONAIS (41134630); VC - TAXA DE INSTALAÇÃO (41134720) ; VOX 0800 LIGHT - SERVIÇOS ADICIONAIS (41134830) ; ACESSO - TAXA DE INSTALAÇÃO (41134920); ACESSO - SERVIÇOS ADICIONAIS (41134930); METRONET - SERVIÇOS ADICIONAIS (41135120); MULTINET - SERVIÇOS ADICIONAIS (41135220); V P N - TAXA CONFIGURAÇÃO/RECONFIG (41135320); TAXA CONFIGURAÇÃO/RECONFIG (41135402); PREMIUN - SERVIÇOS ADICIONAIS (41136120) e PREMIUN VOICE - SERVIÇOS ADICIONAIS (41136220) tiveram a reclassificação da sistemática de apuração cumulativa para a não cumulativa.

Nos termos do art.61 da Lei 9.472/1997, e do art. 3.º do Regulamento dos Serviços de Telecomunicações (Resolução Anatel n.º 73/98), os serviços de serviço adicionado não se constituem em serviço de telecomunicações. Através das várias respostas da contribuinte a intimações realizadas pela Autoridade Fiscal foi constatado que estas contas são de serviço adicionado e não de telecomunicação, devendo ser tributadas pela sistemática não cumulativa.

Da mesma forma, as contas (nome e número) AUXÍLIO A LISTA (41111613); DESPERTADOR (41111617); VIZUALIZAÇÃO DE CONTA PELA INTERNET (41111694), CHAMADA EM ESPERA (41111696) e OUTROS SERVIÇOS (41136510), embora não tenham sido esclarecidas a contento, pelas informações contidas nas respostas a intimações e do plano de contas, também se classificam como serviços adicionado e não de telecomunicação, devendo ser tributadas pela sistemática não cumulativa.

d) Das Contas Referentes a Taxas de ativação/Instalação/Configuração/Reconfiguração.

As contas (nome e número) ATIVAÇÃO/ INTERNET – IFRS (41111622); ATIVAÇÃO/ HABILITAÇÃO - FIXO – IFRS (41111623); ATIVAÇÃO – PROVISÃO (41111690); TAXA DE ATIVAÇÃO-INTERNET (41134340); PONTO NET CARR-TAXA CONFIG./RECONFIG (41134550); VD - TAXA DE ATIVAÇÃO/INSTALAÇÃO (41134620) ; VOX 0800 LIGHT - TAXA DE INSTALAÇÃO (41134820) ; ACESSO - TAXA DE INSTALAÇÃO – IFRS (41134921) e IAD - TAXA DE INSTALAÇÃO (41136501) foram reclassificadas da sistemática de apuração cumulativa para a não cumulativa.

As contas representativas de taxas de ativação/instalação/configuração/reconfiguração também não se incluem na definição de serviço de telecomunicação, haja vista que não se amoldam ao conceito constante do artigo 60 da Lei 9.472/1997 e da Resolução Anatel n.º 73/98, sendo que esta excluiu expressamente a atividade de habilitação ou cadastro de usuário e de equipamento para acesso a serviços de telecomunicações do rol de atividades consideradas como serviços de telecomunicações.

Ademais, a decisão do STJ, na qual a contribuinte é parte, transitou em julgado interpretando que os valores cobrados a título de adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, não se confundem com o serviço de comunicação.

Finalmente, após toda a apreciação retrocitada, foi recalculada a base de cálculo da Cofins não cumulativa do período de apuração de dezembro de 2008, com pagamento em 23/01/2009, já considerando as reclassificações de receitas e diminuindo dos descontos incondicionais e das devoluções de vendas, quando houve, observando que a contribuinte não informou nenhum crédito das contribuições não cumulativas na DACON do período analisado.

Após o cálculo da contribuição foi deduzido o valor recolhido na fonte pagadora, caso tenha existido, vindo a resultar no valor devido deste mês. Este valor da Cofins não cumulativa, foi diminuído do pago em DARF, vindo a resultar na inexistência de valor a ser restituído em espécie ou utilizado em compensação.

**Todo o relato do pleito da contribuinte, da análise dos fatos e da legislação, acima mencionados, veio a resultar no Despacho Decisório nº 66/2013, de 21 de março de 2013, de fls. 414/444, que indeferiu o pleito de restituição/compensação solicitado pela contribuinte diante da constatação inicial de inexistência de direito creditório.**

Irresignada, a contribuinte apresenta impugnação, de fls.469/507. Nesta, começa descrevendo o Despacho Decisório, com seu relatório e conclusões.

Após, apresenta preliminar de nulidade do Despacho Decisório por vícios substanciais, decorrentes da afronta ao artigo 142 do CTN e ao artigo 10, inciso III do Decreto nº 70.235/72. Os vícios seriam os seguintes:

\_\_\_ Reapuração fiscal de forma incompleta e equivocada, pois teria deixado de deduzir, dos montantes supostamente devidos de Cofins não cumulativos, os valores pagos a título de Cofins na sistemática cumulativa, referente às receitas reclassificadas;

\_\_\_ Refazimento de toda a escrituração fiscal da empresa sem verificar ou refazer a apuração dos créditos escriturais, de Cofins apurados pela sistemática não cumulativa, aos quais a contribuinte alega ter direito, especialmente a aquisição de insumos para a prestação de serviços;

\_\_\_ Não verificação da informação conflitante por parte da contribuinte no que se refere ao conteúdo das "Contas de Utilização" -- *UTILIZAÇÃO - SERVIÇO LOCAL - FIXO (41111312) e CHAMADAS INTER-REDES (VC-1,VC2, VC-3) (41112112)* --, classificando as receitas relacionadas, indevidamente, como serviços de "assinatura" quando, na realidade, tratam de remuneração pelo serviço de comunicação (ligações telefônicas), resultando na apuração da base de cálculo incorreta das contribuições;

\_\_\_ não verificação da existência de contas redutoras das receitas constantes das "Conta de Utilização", tomando como base de cálculo valores em duplicidade;



Reafirma seu entendimento sobre a nulidade alegando que as situações constantes do rol do art.59 do Decreto 70.235/1972, não seriam taxativas, sendo que as nulidades devem ser relacionar necessariamente ao art.142 do CTN. Traz doutrina e jurisprudência para fundamentar sua defesa.

No mérito, inicia sua contestação atacando o que considera equívocos da Autoridade Fiscal quanto às receitas constantes nas “Contas de Utilização”.

O primeiro equívoco seria reclassificar as receitas constantes nas “Contas de Utilização” --UTILIZAÇÃO - SERVIÇO LOCAL - FIXO (41111312) e CHAMADAS INTER-REDES (VC-1,VC2, VC-3) (41112112)-- como serviço de assinatura de linha telefônica e não como serviço de comunicação propriamente ditos, acarretando a reclassificação da apuração das contribuições pela sistemática não cumulativa.

A reclassificação teria se fundamentado em informação apresentada equivocadamente pela empresa em resposta à intimação 792/2012 (fls.778/788) que as referidas contas, que contemplavam os serviços Dial tone do produto VOX 0800 RI – plano Economix (10000, 12500, 1500, etc) - Assinatura mensal; Economix Flex - Assinatura mensal (1000, 10000, 12500, etc); Plano controle 60,00; 90,00; Plano empresa; Plano GVT - Assinatura mensal (1000, 10000, 1100, etc); WebFone Virtual - Assinatura mensal, tratava-se de *"Valor pago mensalmente de acordo com o plano contratado pelo assinante para que possa utilizar continuamente o serviço de comunicação, ou seja, para que o emissor possa transmitir suas mensagens até o receptor, esse valor corresponde à remuneração pela manutenção do acesso telefônico de forma individualizada para fruição continua do serviço."*

Todavia, tal asserção acima seria equivocada, tanto que em todas as demais respostas às intimações da Receita Federal do Brasil a contribuinte teria consignado que estas contas se tratavam de serviços de comunicação consistentes na transmissão de mensagem de voz entre o emissor e o receptor fixo, para celular e via DDD.

Por isso, diante de informações conflitantes, deveria a Autoridade Fiscal, em respeito ao princípio da verdade material, providenciar uma análise dos fatos fundamentado na efetiva realidade e não nas declarações oferecidas pela contribuinte, conforme doutrina e jurisprudência. Ademais, apresenta Carta de Auditoria Externa elaborada por empresa de consultoria, na qual afirma que as receitas provenientes dos serviços relacionados às contas contábeis em comento tratam efetivamente de remuneração por serviços de comunicação prestados pela GVT, ou seja, ligações telefônicas.

Além disso, observa que todas as receitas das contas acima foram submetidas à incidência de ICMS, reforçando sua condição de serviços de comunicação, porquanto a própria fiscalização utilizou tal critério para reclassificar as receitas do regime cumulativo para o não cumulativo.



O segundo equívoco foi reclassificar as receitas das “Contas de Utilização” -- UTILIZAÇÃO - SERVIÇO LOCAL - FIXO (41111312) e CHAMADAS INTER-REDES (VC-1, VC2, VC-3) (41112112) -- para o sistema não cumulativo sem considerar a conta redutora dessas receitas, denominada “ Descontos Concedidos (49110101)”.

Esta conta denominada “Descontos Concedidos (49110101)”, em realidade deveria se chamar de conta redutora das receitas. Isto pois devido a limitações do seu sistema informatizado de faturamento, registra em duplicidade os minutos previamente contratados tanto nas contas de franquia quanto nas contas de uso, acarretando duplicidade de cobrança de valores, que é corrigida pela conta “ Descontos Concedidos (49110101)”. Traz exemplo matemático e Carta de Auditoria Externa elaborada por empresa de consultoria corroborando seu entendimento.

Após a contestação quanto às “Contas de Utilização”, continua sua defesa argumentando que é necessário a utilização dos valores pagos a título de PIS/COFINS cumulativos para a compensação dos valores de PIS/COFINS não cumulativos referentes às receitas reclassificadas pelo Fisco.

Para tanto traz jurisprudência do Conselho de Contribuintes sobre o assunto e Carta de Auditoria Externa elaborada por empresa de consultoria demonstrando qual o valor pago de PIS/Cofins cumulativos que deveriam ser considerados tendo em vista a reclassificação das receitas, tendo ou não excluído os valores da “Conta de Utilização”, para fins de compensação com a Cofins não cumulativa constante do Despacho Decisório.

Prosseguindo, alega que deveria ocorrer o reconhecimento dos créditos escriturais decorrentes da aquisição de insumos para prestação de serviços, decorrentes da reclassificação de receitas.

Argumenta que pela legislação (Lei 10.637/2002 e 10.833/2003) teria direito a créditos dos tributos quando calculados pela sistemática não cumulativa, mas não os calculava porque era antieconômico. Agora, seria viável a apuração destes créditos, tendo em vista a reclassificação de receitas da sistemática cumulativa (que não gera créditos) para a sistemática não cumulativa. Traz Carta de Auditoria Externa elaborada por empresa de consultoria demonstrando qual o valor dos créditos escriturais de PIS/Cofins não cumulativos que deveriam ser considerados tendo em vista a reclassificação das receitas, tendo ou não excluído os valores da “Conta de Utilização”.

Continuando sua defesa, argumenta ausência de fixação de entendimento definitivo quanto à natureza das receitas decorrentes de serviços acessórios e preparatórios ao de comunicação, bem como de serviços de valor adicionado, se serviços de comunicação ou não, pois a decisão judicial 001/1.06.0090582-2, que transitou em julgado, trata de ICMS e não de PIS e Cofins, não existindo decisão judicial que determine a extensão dos efeitos da decisão judicial na ação citada para as contribuições em apreço, bem como a controvérsia está pendente de julgamento perante o STF (RE 572.020/DF).

Outrossim, os termos “serviço de comunicação” e “serviço de telecomunicação” seriam conceitos distintos, sendo o primeiro aplicado ao ICMS e o segundo ao PIS/Cofins. Então, não poderia a Lei nº 9.472/97 (Lei Geral de Telecomunicações - LGT), que seria aplicável ao PIS/Cofins, abarcar alterar/ampliar o conceito de serviço de comunicação constante da CR/88 e da Lei Complementar nº 87/96, norma geral do ICMS.

Igualmente, desde o advento da LGT, não se poderia mais sustentar que todo serviço de telecomunicação envolve uma relação comunicativa. Em face da abrangência do conceito ofertado pela novel Lei Geral, diversas atividades preparatórias à efetiva ocorrência da comunicação também devem ser englobadas neste conceito.

Por isso, e considerando que toda a regra-matriz de incidência do PIS/COFINS é definida pela legislação ordinária (LGT), a qual possui conceito próprio de prestação de serviço de telecomunicação, as receitas oriundas de todas as atividades relacionadas com a comunicação *stricto sensu* (tais como assinatura, serviços de valor adicionado et cetera) são alcançáveis pelo PIS/COFINS cumulativos, não se sujeitando às alíquotas majoradas das aludidas contribuições (regime não-cumulativo).

Por fim, argumenta a não incidência de juros de mora sobre a multa de mora, por ausência de previsão legal, haja vista que a multa não compõe o crédito tributário para fins de incidência de juros, conforme artigos 161 e 139 do CTN e art.84 da Lei 8.981/1995 c/c artigo 13 da Lei 9.065/1995, bem como de jurisprudência.

**Verificando os autos, surgiram dúvidas quanto a reclassificação das contas “41111312 UTILIZAÇÃO - SERVIÇO LOCAL – FIXO” e “41112112 CHAMADAS INTER-REDES (VC-1, VC2, VC-3 da sistemática de apuração cumulativa para a não cumulativa, conforme fls.430/432 do Despacho Decisório.**

Como já relatamos acima, a defesa da contribuinte alega que houve erros na reclassificação e na não aceitação de contas de descontos das contas reclassificadas.

Na reclassificação, reprisando, a contribuinte alega quatro argumentos:

- 1) reclassificação teria se fundamentado em informação apresentada equivocadamente pela empresa em resposta à intimação 792/2012 (fls.288/311) sendo que nas outras respostas às intimação teria consignado que estas contas se tratavam de serviços de comunicação consistentes na transmissão de mensagem de voz entre o emissor e o receptor fixo, para celular e via DDD;
- 2) apresenta Carta de Auditoria Externa elaborada por empresa de consultoria, na qual afirma que as receitas provenientes dos serviços relacionados às contas contábeis em comento tratam efetivamente de remuneração por serviços de comunicação prestados pela GVT, ou seja, ligações telefônicas;

3) as receitas das contas acima foram submetidas à incidência de ICMS, reforçando sua condição de serviços de comunicação, porquanto a própria fiscalização utilizou tal critério para reclassificar as receitas do regime cumulativo para o não cumulativo;

Na não aceitação de contas de descontos das contas reclassificadas acima, reprisando, a contribuinte alega que a conta denominada “Descontos Concedidos (49110101)”, em realidade deveria se chamar de conta redutora das receitas, pois devido a limitações do seu sistema informatizado de faturamento, registra em duplicidade os minutos previamente contratados tanto nas contas de franquia quanto nas contas de uso, acarretando duplicidade de cobrança de valores, que é corrigida pela conta “ Descontos Concedidos (49110101)”. Traz exemplo matemático e Carta de Auditoria Externa elaborada por empresa de consultoria corroborando seu entendimento.

**Igualmente, surgiram dúvidas quanto ao critério de reclassificação dos valores pleiteados de Cofins e PIS cumulativos para fins de imputação/compensação com PIS e Cofins não cumulativos, tendo em vista a reclassificação de receitas de base de cálculo da sistemática cumulativa e para a não cumulativa realizada pela Autoridade Fiscal, caso este aspecto do litígio seja concedido para a contribuinte.**

No caso específico do presente processo, a contribuinte alega que teria o direito de utilizar os valores pagos a título de COFINS cumulativos para a compensação dos valores de COFINS não cumulativos referentes às receitas reclassificadas pelo Fisco, segundo jurisprudência e Carta de Auditoria Externa elaborada por empresa de consultoria.

**Por isso, diante dos fatos e visando esclarecer as dúvidas surgidas, em sessão de julgamento realizada em 16/04/2014, processo foi encaminhado em diligência para que a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Maringá/PR se manifestasse sobre os seguintes itens:**

a) a reclassificação das contas “41111312 UTILIZAÇÃO - SERVIÇO LOCAL – FIXO” e “41112112 CHAMADAS INTER-REDES (VC-1, VC-2, VC-3) da sistemática de apuração cumulativa para a não cumulativa, conforme fls. 430/432, tendo em vista as explicações e fatos novos trazidas aos autos pela contribuinte em sua contestação e seus efeitos sobre o litígio.

b) Caso não seja considerada prejudicada pela resposta sobre a tributação das contas “41111312 UTILIZAÇÃO - SERVIÇO LOCAL – FIXO” e “41112112 CHAMADAS INTER-REDES (VC-1, VC2, VC-3), verificar se a não dedução da conta denominada “**Descontos Concedidos**” (49110101) sobre as contas retrocitadas acarreta exigência indevida e redução do direito creditório pleiteado.

c) Verificar a fidedignidade dos valores pleiteados de **pagamentos de Cofins cumulativos**, bem como de seu rateio, para fins de **imputação/compensação** com os débitos de Cofins não cumulativos, tendo em vista a reclassificação de receitas

de base de cálculo da sistemática cumulativa para a não cumulativa realizada no Despacho Decisório, apresentando demonstrativos mensais de valores calculados pela sistemática cumulativa que, caso seja decidido neste sentido, possam servir para imputar/compensar os valores lançados pela sistemática não cumulativa, bem como seus reflexos sobre os pleitos de PER/Dcomp.

Em atendimento à solicitação da DRJ, o procedimento de fiscalização foi revisto nos pontos acima e a diligência foi concluída 27.03.2015 pela DRF em Maringá/PR, alcançando as conclusões expostas no "Relatório de Conclusão de Diligência" (fls. 1562/1573), do qual se extraem, resumidamente, os seguintes resultados:

*"Resta comprovada a tese do contribuinte de que nas contas '41111312 UTILIZAÇÃO SERVIÇO LOCAL - FIXO' e '41112112 CHAMADAS INTER REDES (VC1, VC2, VC3)' não estão contabilizadas receitas provenientes de assinatura telefônica. (...) Desta forma, refizemos a apuração do PIS e da COFINS não cumulativos para o período em questão, retirando da base de cálculo anteriormente utilizada os valores referentes às duas contas em questão." (fl. 1569, destaques originais);*

*"22. Quanto ao item 'b' da solicitação efetuada pela DRJ/POA, temos que, ao alterar as contas '41111312 UTILIZAÇÃO SERVIÇO LOCAL - FIXO' e '41112112 CHAMADAS INTER REDES (VC1, VC2, VC3)' para a sistemática cumulativa de apuração do PIS e da COFINS, a conta de nº '49110101 - DESCONTOS CONCEDIDOS', passa a ser corretamente considerada, visto atuar como redutora na apuração da base de cálculo das referidas contribuições, como pode ser observado nos demonstrativos de fls. 1499 a 1525." (fl. 1572, destacamos)*

E, reaberto o prazo para apresentação de nova manifestação de inconformidade quanto aos temas abordados na diligência, a Empresa manifestou-se novamente no processo, através do recurso a fls. 1600/1617, no qual apresenta, resumidamente, as seguintes alegações:

*1- Faz-se necessário o reconhecimento dos créditos escriturais decorrentes da aquisição de insumos para a prestação de serviços, surgidos em decorrência da reclassificação de receitas – procedimento analisado e avalizado por empresa de auditoria externa independente (Deloitte Touche Tohmatsu Consultores Ltda.);*

*2- A base de cálculo do PIS/COFINS não cumulativo sofreu a adição de novas receitas indubitavelmente pertencentes a serviços de comunicação. Dentre outras, apenas a conta "Capacidade" representa majoração da base de cálculo em torno de R\$ 34 milhões;*

*3- A i. Fiscalização não respondeu por completo o item c requerido pela DRJ/POA, deixando de demonstrar a compensação dos valores exigidos a título de PIS/COFINS não cumulativos com os valores pagos a título de PIS/COFINS cumulativos referentes às receitas reclassificadas pelo Fisco;*

*4- É imperiosa a distinção entre os conceitos de serviço de comunicação para fins de incidência do ICMS e de serviços de telecomunicações para fins de incidência do PIS/COFINS. A regra-matriz de incidência do PIS/COFINS é definida pela legislação ordinária, que traz conceito próprio de "serviços de telecomunicações", enquanto a norma relativa ao ICMS advém da LC nº 87/96, ao definir serviço de comunicação. Assim, as receitas oriundas de todas as atividades relacionadas à comunicação stricto sensu (tais como assinatura e serviços de valor adicionado, dentre outros) são alcançáveis pelo PIS/COFINS cumulativos, não se sujeitando às alíquotas do regime não cumulativo - apesar de não serem tributáveis pelo ICMS.*

Em 07/05/2015 o processo foi novamente encaminhado para esta Delegacia de Julgamento para prosseguimento.” (destaques no original)

A DRJ em Porto Alegre, analisando as razões de defesa, decidiu considerar improcedente a manifestação de inconformidade, em Acórdão assim ementado:

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

Período de apuração: 01/12/2008 a 31/12/2008

Ementa:

PRELIMINAR DE NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA. Demonstrado que o Despacho Decisório foi formalizado de acordo com os requisitos de validade previstos em lei e que não ocorreu violação ao disposto no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, tampouco do art. 142 do CTN, não deve ser acatado o pedido de nulidade formulado.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES. A sistemática de apuração da contribuição pelo regime da cumulatividade abarca as receitas decorrentes da prestação de serviços de telecomunicações. Não são receitas decorrentes da prestação de serviços telefônicos as receitas de serviços que simplesmente utilizam como instrumento os serviços de telecomunicações, não se podendo admitir que essas receitas ingressem na sistemática de apuração da contribuição pelo regime da cumulatividade, já que devem necessariamente ser apuradas pelo regime da não-cumulatividade (Cofins não-cumulativa).

SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES. TELEFONIA FIXA.

ASSINATURA BÁSICA. REGIME DE INCIDÊNCIA. A remuneração paga pelo assinante à empresa prestadora de serviço de telecomunicações, a título de assinatura básica de telefonia fixa, configura contraprestação por uma atividade que possibilita a telecomunicação, incluindo-se no conceito de serviço de telecomunicações e sujeitando-se à incidência da contribuição pelo regime cumulativo. Entendimento respaldado por decisão judicial transitada em julgado.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

## Outros Valores Controlados“

Ainda inconformada, a então manifestante apresentou recurso voluntário a este Conselho:

“Ao exposto, requer a Recorrente, preliminarmente, o reconhecimento da conexão entre o presente processo e o PTA nº 10950.722.026/2013-50, resultado do lançamento de ofício realizado pela RFB decorrente dos mesmos fatos ora analisados, nos termos do art. 6º, §1º, I, do Anexo II da Portaria ME nº343/2015 (RICARF).

Requer, outrossim, o provimento do presente recurso voluntário para que, reformando-se o acórdão recorrido, sejam homologadas as compensações pleiteadas, tendo em vista que:

(a) Embora a 2ª Turma da DRJ/POA tenha consignado **expressamente** que houve a utilização dos valores pagos a título de COFINS cumulativa para compensação com os valores exigidos COFINS não-cumulativa (compensação inter-regimes), esse procedimento **não foi adotado na prática pelo acórdão recorrido, que deixou de homologar, ao menos parcialmente, as compensações pleiteadas.**

(b) Caso este e. Conselho entenda de modo diverso e não homologue, ainda que parcialmente, as compensações pleiteadas, torna-se mandatário o reconhecimento de que o crédito total de R\$ 509.298,02, referente à COFINS cumulativa, PA 12/2008, **está disponível para utilização em posteriores compensações pela Recorrente**, ao passo que tal crédito surgiu apenas depois de feito o plano contábil da empresa, pela própria fiscalização, o que culminou no reconhecimento desse crédito apenas em 22.12.2015, data de julgamento do caso pela 2ª Turma da DRJ/POA.

(c) Deve-se reconhecer o direito à utilização dos créditos **relativos às aquisições de insumos** para a prestação dos serviços de telecomunicações, segundo procedimento analisado e avalizado por duas empresas de auditoria externa independente (Deloitte Touche Tohmatsu Consultores Ltda. e PricewaterhouseCoopers — PwC), bem como deferida a sua utilização para redução dos valores supostamente devidos a título de COFINS não-cumulativa referente período de dezembro de 2008;

(d) Devido à pontual distinção entre os conceitos de **comunicação** para fins de incidência do ICMS e de **telecomunicação** para fins de incidência da COFINS, as receitas oriundas de todas as atividades meramente relacionadas à comunicação stricto sensu constituem telecomunicação (tais como assinatura e serviços de valor adicionado), sendo alcançáveis pela COFINS cumulativa (apesar de não serem tributáveis pelo ICMS).” (destaques no original)

Em 16.02.2017, a recorrente protocolizou petição nos autos através da qual requereu a sua retirada de pauta, defendendo que o processo em tela não estaria apto para fins de julgamento, visto que:

“(a) O laudo (doc. nº 02, *cit.*) elaborado por empresa de auditoria independente (PwC) que demonstraria os equívocos cometidos pela RFB ao liquidar o acórdão da DRJ não foi apreciado, haja vista que este não havia sido juntado aos autos, a despeito da informação, no recurso voluntário, de que esta providência estava sendo tomada;

(b) existia mandado de segurança em vias de transitar favoravelmente à recorrente, impondo a exclusão integral da base de cálculo da autuação controlada no Processo nº 10950.722026/2013-50 das receitas de interconexão;

(c) o STF reconheceu, em repercussão geral, que a assinatura mensal de telefonia configura serviço de comunicação, atraindo a incidência das contribuições cumulativas, diferentemente da classificação adotada pela fiscalização neste caso. Entretanto, devido ao prematuro falecimento do Min. TEORI ZAVASCKI o aludido acórdão ainda não foi publicado.”

Através da Resolução CARF nº 3301-000.300, de 30.03.2017, o colegiado decidiu pela conversão do julgamento em diligência, sob a seguinte motivação:

“Voto, portanto, no sentido de conversão da presente demanda em diligência, para fins de que:

(i) a Secretaria desta Câmara registre a vinculação da presente demanda aos processos nº 10950.722.026/2013-50 e 10950.722.014/2012-44, em razão da conexão entre os mesmos, para que sejam julgados necessariamente em conjunto.

(ii) a autoridade fiscal competente seja devidamente intimada para que:

(ii.1) analise os valores constantes da consolidação dos resultados do julgamento apresentadas tanto na presente demanda quanto nos Processos nº 10950.722.026/2013-50 e 10950.722.014/2012-44, informando se em tais valores foram considerados os créditos e débitos relativos tanto ao regime cumulativo quanto ao regime não cumulativo (se foi realizada a compensação entre regimes). Em caso negativo, que realize levantamento, mês a mês, dos valores devidos no Proc. nº 10950.722.026/2013-50 (auto de infração), após a realização da referida compensação entre regimes, bem como informe se as compensações vinculadas ao referido auto de infração deverão ser homologadas, ainda que parcialmente.

(ii.2) analise os dados constantes do laudo elaborado pela PwC (Doc. 02, anexado aos autos através da petição protocolizada em 16/02/2017 - fl. 1891, arquivo não paginável), que indica supostos equívocos nos cálculos feitos pela DRF ao implementar o acórdão de parcial procedência da DRJ; elaborando relatório conclusivo relativo a cada um dos pontos ali abordados.”



Após conclusão da Diligência Fiscal, de 25.10.2017, a recorrente manifestou-se requerendo nova diligência, para exclusão das receitas de interconexão nos períodos anteriores a agosto de 2010, em razão do trânsito em julgado do Mandado de Segurança nº 5000984-38.2010.4.04.7003, que resultou na exclusão das receitas de interconexão da base de cálculo das contribuições.

A despeito da petição protocolizada pela recorrente, em 15.05.2018, em que informa não haver interesse em nova conversão do julgamento em diligência, em razão da opção por habilitação administrativa do crédito, o colegiado, mediante a Resolução CARF nº 3301-000.807, entendeu que:

“Este relator verificou que as receitas de interconexão anteriores a agosto de 2010 não foram objeto de levantamento nos autos, por restarem fora do alcance da determinação judicial. Assim, e independentemente de haver pedidos de nova diligência e, depois, manifestação de falta de interesse na mesma – considerando o tratamento diferenciado que merecem essas despesas em função da decisão judicial ora transitada em julgado, faz-se necessário uma apuração de tais valores.

Pelo exposto, voto no sentido de converter o julgamento do recurso em diligência, a fim de que a Delegacia de Origem:

- 1) Determine, os valores de receitas de interconexão, mês a mês, no período abrangido pela presente processo e não abrangidas pela ação judicial em comento;
- 2) Conceda prazo para a contribuinte se manifestar, finda a diligência, sobre o relatório dela decorrente, retornando os autos, em seguida, ao CARF para retomada do julgamento.”

O Relatório de Conclusão de Diligência, de 12.11.2018, atendeu aos termos da referida Resolução, tendo a recorrente se manifestado sobre as questões ali abordadas, do que o processo seguiu para distribuição e julgamento por esta Turma.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe**, Relator

Conforme já analisado na Resolução CARF nº 3301-000.300, o recurso voluntário é tempestivo e reúne os requisitos de admissibilidade, do que deve ser conhecido.

## SÍNTESE DOS FATOS

Em breve síntese, a recorrente procedeu à apuração do PIS e da COFINS, sujeitos ao regime não-cumulativo, instituídos pelas Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, considerando determinados serviços prestados como sendo serviços de locação de infraestrutura de redes de

telecomunicação, não abrangidos pelo conceito “serviços de telecomunicações”. Com efeito, a receita proveniente da prestação de tais serviços era tributada às alíquotas de 1,65% de PIS e 7,60% de COFINS, mas não sofria incidência do ICMS.

Para a recorrente, esta forma de classificação das receitas causava questionamentos pelos Fiscos Estaduais e do DF, no que se refere à tributação pelo ICMS, por diferir do modelo utilizados por outras empresas de telecomunicações. Sustenta que, para resolver a controvérsia, aderiu ao Convênio CONFAZ ICMS nº 81, de 2011.

Em razão da cláusula quarta do referido convênio, procedeu ao reenquadramento dessas receitas, realocando-as como serviços de telecomunicações e, portanto, tributados pelo ICMS. Deste modo, as receitas sujeitas à incidência do PIS/COFINS não-cumulativos passaram ao regime cumulativo de apuração.

A reclassificação das receitas recaiu sobre duas contas: Serviço avançado de Internet (41134230) e ADSL- Aluguel de Modem (41134220).

Em virtude da reclassificação, a recorrente retificou as DCTFs dos períodos entre maio de 2007 a agosto de 2011, resultando em um aumento das contribuições cumulativas e redução do valor das não-cumulativas, o que, no seu entender, significaria direito a compensar por pagamento efetuados a maior no sistema da não cumulatividade.

A recorrente é autorizatária prestadora de serviço de telefonia fixa comutada (STFC), sendo que a exploração dos serviços de telecomunicações, em regime privado, encontra respaldo nos arts. 126 a 144 da Lei nº 9.472, de 1997, conhecida como Lei Geral das Telecomunicações (LGT).

O art. 10, VIII, da Lei nº 10.833, de 2003, excluiu do regime de incidência não cumulativa as receitas decorrentes de serviços de telecomunicações, permanecendo a incidência cumulativa, instituída pela Lei nº 9.715, de 1998, para o PIS, e pela Lei Complementar nº 70, de 1991, para a COFINS.

A LGT define o serviço de telecomunicações nos arts. 60 e 61:

Art. 60. Serviço de telecomunicações é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação.

§ 1º Telecomunicação é a transmissão, emissão ou recepção, por fio, radioeletricidade, meios ópticos ou qualquer outro processo eletromagnético, de símbolos, caracteres, sinais, escritos, imagens, sons ou informações de qualquer natureza.

§ 2º Estação de telecomunicações é o conjunto de equipamentos ou aparelhos, dispositivos e demais meios necessários à realização de telecomunicação, seus acessórios e periféricos, e, quando for o caso, as instalações que os abrigam e complementam, inclusive terminais portáteis.

Art. 61. Serviço de valor adicionado é a atividade que acrescenta, a um serviço de telecomunicações que lhe dá suporte e com o qual não se confunde, novas utilidades relacionadas ao acesso, armazenamento, apresentação, movimentação ou recuperação de informações.

§ 1º Serviço de valor adicionado não constitui serviço de telecomunicações, classificando-se seu provedor como usuário do serviço de telecomunicações que lhe dá suporte, com os direitos e deveres inerentes a essa condição.

§ 2º É assegurado aos interessados o uso das redes de serviços de telecomunicações para prestação de serviços de valor adicionado, cabendo à Agência, para assegurar esse direito, regular os condicionamentos, assim como o relacionamento entre aqueles e as prestadoras de serviço de telecomunicações.

A Anatel, por meio do Regulamento de Serviços de Telecomunicações, anexo à Resolução Anatel nº 73, de 1998, adotou o mesmo conceito para serviço de telecomunicações, relacionando os itens que não se enquadram neste conceito:

Art. 2º Serviço de telecomunicações é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de transmissão, emissão ou recepção, por fio, radioeletricidade, meios ópticos ou qualquer outro processo eletromagnético, de símbolos, caracteres, sinais, escritos, imagens, sons ou informações de qualquer natureza.

Art. 3º Não constituem serviços de telecomunicações:

I - o provimento de capacidade de satélite;

II - a atividade de habilitação ou cadastro de usuário e de equipamento para acesso a serviços de telecomunicações;

III - os serviços de valor adicionado, nos termos do art. 61 da Lei 9.472 de 1997.

Parágrafo único. A Agência poderá estabelecer outras situações que não constituam serviços de telecomunicações, além das previstas neste artigo.

Da norma reproduzida, a fiscalização concluiu que *“o serviço de telecomunicação é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação, o que não se confunde com a transmissão/recepção efetiva dos sinais eletromagnéticos (que é a telecomunicação), nem tampouco com os serviços de valor adicionado, que é a atividade que acrescenta novas utilidades a um serviço de telecomunicação.”*

A fiscalização procedeu, então, à análise das DCOMPs, para verificação da correta base de cálculo das contribuições pelo sistema não-cumulativo, através da identificação das receitas de prestação de serviços de comunicação e das demais receitas de serviços (fl. 2013).

“32. Examinamos então as contas indicadoras de receitas e as explicações prestadas pela própria empresa quanto ao tipo de operação contabilizada em cada uma delas. Tal exame tinha por finalidade a separação das contas totalizadoras dos chamados serviços de telecomunicações, tributáveis no regime cumulativo, das demais, tributáveis no regime não cumulativo.

33. Nesse ponto, localizamos contas que estavam ordenadas pela empresa como serviços de telecomunicações, mas que em análise à luz da legislação de regência do assunto não podem ser assim classificadas. Com isso, efetuamos a reclassificação de tais contas para o regime não cumulativo e refizemos as apurações mensais do PIS e da COFINS dos períodos de apuração 04/2008 a 08/2011, conforme planilhas de fls. 846 a 860.”

Da análise das compensações declaradas, a fiscalização entendeu que a recorrente não detinha o crédito alegado e, a partir da documentação contábil apresentada e da recomposição da base de cálculo das contribuições, ficou demonstrada a insuficiência de recolhimentos em face dos débitos mensais apurados.

Por fim, não houve lançamento da multa de ofício isolada, por compensação homologada, prevista nos parágrafos 15 a 17 do art.74 da Lei 9.430/1996, devido à concessão de liminar no MS nº 500404244.2013/PR.

Feita esta seção introdutória, passo a analisar os pontos demandados pelos recursos de ofício e voluntário.

#### PRELIMINAR

A referida Resolução reconheceu a conexão entre os Processos nºs 10950.722026/2013-50 (auto de infração), 10950.722.014/2012-44 e 10950.722034/2012-15, que serão julgados na mesma sessão.

Apenas para esclarecimento, o Processo nº 10950.722034/2012-15 versa sobre pedido de compensação relativo à COFINS do período de dezembro de 2008, enquanto o Processo nº 10950.722.014/2012-44 engloba os períodos entre abril de 2007 e agosto de 2011.

Já em relação ao laudo da empresa de auditoria independente, em atendimento à Resolução CARF nº 3301-000.300, o Relatório de Conclusão de Diligência, de 25.10.2017, manifestou-se sobre os pontos divergentes, que serão analisados quando da resolução do mérito.

Deste modo, considero atendidas as questões preliminares.

#### MÉRITO

Mesmo após a decisão parcialmente favorável a recorrente no órgão julgador *a quo*, restam matérias controversas para análise por este Colegiado, que serão ordenados conforme trazidos pelo recurso voluntário e pelas manifestações, da recorrente, às diligências efetivadas.

##### 1. DA UTILIZAÇÃO DE VALORES PAGOS DE PIS/COFINS CUMULATIVOS PARA ABATIMENTO DOS VALORES EXIGIDOS DE PIS/COFINS NÃO-CUMULATIVOS

A recorrente constatou que, embora o acórdão recorrido tenha autorizado a utilização dos valores pagos a título de PIS/COFINS cumulativos para compensação com os valores

exigidos de PIS/COFINS não-cumulativos, não houve a adoção do dispositivo quando da liquidação da decisão pela unidade administrativa.

Através da Resolução CARF nº 3301-000.300, o Colegiado requereu que a autoridade tributária analisasse os quesitos constantes do laudo elaborado (fl. 1891– arquivo não paginável), no que diz respeito a supostas incorreções nos cálculos quando da implementação da decisão da DRJ.

Pois bem.

No quarto quesito proposto, a auditoria independente indaga a respeito da compensação inter-regimes, ou seja, se houve o abatimento dos valores recolhidos na sistemática cumulativa na apuração dos valores do regime não-cumulativo, relativa a uma mesma receita reclassificada pela fiscalização.

“Verificamos que não houve a compensação interregimes ao se processarem os cálculos do Auto de Infração.

O valor exigido no Auto de Infração considerou como devido a diferença entre o PIS e COFINS não cumulativos calculados pela fiscalização e aqueles já pagos. Mas, desconsidera o crédito a favor da GVT a título de PIS e COFINS cumulativos que resulta da mesma forma, da diferença entre os valores calculados pela fiscalização e aqueles já pagos neste último regime.

Portanto, o valor exigido no Auto de Infração não considera possível redução pelos valores já recolhidos no regime cumulativo.”

Em resposta ao quesito, a autoridade fiscal, no Relatório de Conclusão de Diligência, de 25.10.2017, informa que:

“35. Em relação ao item acima, informamos que NÃO FOI EFETUADO O CÁLCULO CONSIDERANDO A COMPENSAÇÃO ENTRE REGIMES, apenas foram apontados os valores devidos e os valores pagos em cada regime, conforme planilhas de fls. 3027 a 3088.”

Nesse sentido, em obediência à decisão do julgador de piso, vota-se por dar provimento ao pedido, para que seja efetivada a compensação dos recolhimentos a título de PIS/COFINS cumulativo com os valores restantes do reenquadramento das receitas na não-cumulatividade.

## 2. DO DIREITO À UTILIZAÇÃO DOS CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE

A recorrente requer, a este Conselho, que se reconheça os créditos de insumos resultantes da reclassificação das suas contas de receita do sistema cumulativo para o não cumulativo.

“(d) Deve-se reconhecer o direito à utilização dos créditos relativos às aquisições de insumos para a prestação dos serviços de telecomunicações, segundo procedimento analisado e avalizado por empresa de auditoria externa independente, Deloitte Touche Tohmatsu Consultores Ltda., bem como deferida a sua utilização para redução dos valores supostamente devidos a título de PIS/COFINS não-cumulativos referentes aos anos-calendário de 2007 a 2011;”

O Despacho Decisório constatou que (fl. 441):

“72. Note-se ainda que, conforme cópia do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (DACon), anexada às fls. 385 a 411, a empresa não possui, no período de apuração 12/2008, créditos de COFINS apurados passíveis de aproveitamento no regime não cumulativo.”

Apesar de notificar a ausência de escrituração de créditos, a autoridade tributária não ofereceu à recorrente a opção de retificação das DACons ou a apresentação de controle para apuração de créditos.

O julgador *a quo*, em relação à matéria, afastou o pedido da recorrente, da seguinte forma:

“Quanto à apuração de créditos escriturais e classificação de contas na sistemática de PIS e Cofins não cumulativos:

A Empresa argumenta que, pela legislação (Lei 10.637/2002 e 10.833/2003), teria direito a créditos dos tributos quando calculados pela sistemática não cumulativa, mas não os calculava porque era antieconômico. Agora, seria viável a apuração destes créditos, tendo em vista a reclassificação de receitas da sistemática cumulativa (que não gera créditos) para a sistemática não cumulativa. Para tanto, trouxe Carta de Auditoria Externa elaborada por empresa de consultoria demonstrando qual o valor dos créditos escriturais de PIS/Cofins não cumulativos que deveriam ser considerados tendo em vista a reclassificação das receitas, tendo ou não excluído os valores da “Conta de Utilização”.

E, nesse sentido, solicitou o refazimento de toda a escrituração fiscal da empresa sem verificar ou refazer a apuração dos créditos escriturais, de PIS e Cofins apurados pela sistemática não cumulativa, aos quais alega ter direito, especialmente a aquisição de insumos para a prestação de serviços.

Trata-se de um pedido descabido para a presente situação, dado que a própria Empresa já havia efetivado esta apuração, expressa nos Dacons entregues originalmente e depois retificados, conforme seu novo entendimento quanto à reclassificação de receitas. Além do mais, os créditos que foram reconhecidos parcialmente no processo das Dcomps (10950.722014/2012-44) dizem respeito à aceitação de várias receitas na cumulatividade, consideradas inicialmente como da sistemática não cumulativa pelo Fisco. O fato objetivo é que estas informações quanto a créditos escriturais já estavam com a Empresa quando da apresentação dos Dacons originais. A Fiscalização não empreendeu a auditoria para apurar os

créditos escriturais que a empresa era detentora, mas sim para verificar a exatidão de contas, valores e critérios para a classificação das receitas em uma ou noutra sistemática.

Desta forma, se algumas receitas voltarem a ser apuradas pelo critério da não-cumulatividade, bastaria que a Empresa, detentora de todas as informações necessárias para a reapuração de eventuais créditos, procedesse no refazimento dos Dacons. Na presente situação, cujo foco de discussão recaiu na cobrança de créditos tributários oriundos na reclassificação entendida inicialmente pela DRF como equivocada de receitas para a cumulatividade (sendo que muitas delas aceitas na Diligência efetivada e pelo presente julgamento), não faria sentido que a Auditoria Fiscal apurasse créditos escriturais sobre receitas que a própria Empresa não admite que se insiram na não-cumulatividade, sendo que a discussão quanto à correta classificação destas ainda se encontra pendente de julgamento definitivo na esfera administrativa.”

Com a devida vênia ao julgador, entendo que a ausência de retificação das DACONS, enquanto não definitiva a decisão sobre o reenquadramento das receitas para o regime da não-cumulatividade, não pode impedir o direito do desconto de créditos previstos no art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003.

Aliás, a concessão dos créditos trata-se de determinação constitucional, como medida de correção de distorções da cumulatividade na cadeia plurifásica, por ordem do art. 195, § 12, da CRFB, de 1988:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

(...)

§ 12. A lei definirá os setores de atividade econômica para os quais as contribuições incidentes na forma dos incisos I, b; e IV do caput, serão não-cumulativas. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

Além disso, como a recorrente ataca o tema desde a impugnação, pela defesa da manutenção das receitas na sistemática cumulativa, bem como pleiteia o reconhecimento dos créditos da não-cumulatividade, caso se decida pela reclassificação das receitas para a não-cumulatividade, entendo que o direito [aos créditos] só se extingue com o decurso de prazo de cinco anos, contados da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa, nos termos dos arts. 165 a 169 do CTN, que regem o indébito tributário.

Concordo com a argumentação da recorrente:

“Suponhamos que ao fim da esfera administrativa as receitas em questão sejam, de fato, consideradas pertencentes ao regime não-cumulativo, contrariando as alegações do contribuinte e adotando-se a reclassificação da RFB: o contribuinte



será duplamente prejudicado, uma vez pela adoção de um regime cujas alíquotas são expressivamente maiores do que as praticadas no regime cumulativo e outra porque perderá o direito aos créditos da aquisição de insumos!

Em que o pese o contribuinte não tenha agido por dolo (o que é incontroverso nestes autos) ele ainda teria que arcar, segundo o acórdão recorrido, com o ônus de, já prevendo antecipadamente o desfecho do litígio, retificar seus Dacons.”

Nesse sentido, ressalta a recorrente que os créditos já se encontram identificados, destacando planilha contida às fls. 830/834, bem como apresenta parecer de auditoria externa, que assim analisou o tema (fl. 645):

#### Anexo V - Créditos de PIS e COFINS

Através de análise sumária no levantamento de créditos efetuado pela equipe fiscal da GVT, identificamos que a mesma possui créditos de PIS e COFINS nunca apropriados nas apurações pelo regime não-cumulativo, relativos ao período de Abril de 2008 a Agosto de 2011.

Esse levantamento compreendeu apenas valores ligados a aquisição de bens do ativo imobilizado, energia elétrica e locação de máquinas e equipamentos, sendo que o montante do crédito pode variar, dependendo da classificação e tributação (regime cumulativo e não-cumulativo) adotado para as referidas receitas.

Dessa forma, caso ocorra a reclassificação das receitas relacionadas às contas contábeis 41111312 - UTILIZAÇÃO - SERVIÇO LOCAL FIXO" e "41112112 - CHAMADAS INTER-REDES (VC-1, VC2, VC-3), bem como as demais receitas constantes no Auto de Infração, para o regime não-cumulativo, os créditos abaixo elencados, mesmo que em forma de estimativa, deveriam ser considerados para fins de identificação da base tributável.

| Ano          | Imobilizado        | Aluguéis           | Meios de Conexão   | Energia Elétrica  | Total                | Receita Bruta     | "Uso" Não-Cumulativo | % de Rateio | Base de Créditos   | Crédito PIS + COFINS |
|--------------|--------------------|--------------------|--------------------|-------------------|----------------------|-------------------|----------------------|-------------|--------------------|----------------------|
| 2008         | 69.628.674         | 23.968.543         | 47.283.797         | 5.530.196         | 146.411.210          | 1.613.344         | 556.696              | 34,5%       | 50.520.271         | 4.673.125            |
| 2009         | 166.684.627        | 37.579.998         | 86.138.661         | 13.399.695        | 303.802.981          | 2.742.851         | 934.251              | 34,1%       | 103.479.283        | 9.571.834            |
| 2010         | 276.625.407        | 47.776.004         | 117.727.092        | 19.257.082        | 461.385.586          | 3.900.902         | 1.315.641            | 33,7%       | 155.609.597        | 14.393.888           |
| 2011         | 299.303.358        | 37.023.974         | 98.885.779         | 18.285.189        | 453.498.300          | 3.414.440         | 1.176.782            | 34,5%       | 156.297.505        | 14.457.519           |
| <b>Total</b> | <b>812.242.066</b> | <b>146.348.520</b> | <b>350.035.329</b> | <b>56.472.162</b> | <b>1.365.098.077</b> | <b>11.671.538</b> | <b>3.983.370</b>     |             | <b>465.906.655</b> | <b>43.096.366</b>    |

Contudo, caso seja entendido que os valores relacionados às contas contábeis "41111312 - UTILIZAÇÃO - SERVIÇO LOCAL FLXO" e "41112112 - CHAMADAS INTER-REDES (VC-1, VC2, VC-3), continuem enquadrados como receita cumulativa, os créditos abaixo elencados, mesmo que em forma de estimativa, em relação às demais receitas não-cumulativas, deveriam ser considerados para fins de identificação da base tributável.

| Ano          | Imobilizado        | Aluguéis           | Meios de<br>Conexão | Energia Elétrica  | Total                | Receita Bruta     | "Uso"<br>Cumulativo | % de<br>Rateio | Base de Créditos   | Crédito<br>PIS + COFINS |
|--------------|--------------------|--------------------|---------------------|-------------------|----------------------|-------------------|---------------------|----------------|--------------------|-------------------------|
| 2008         | 69.628.674         | 23.968.543         | 47.283.797          | 5.530.196         | 146.411.210          | 1.613.344         | 242.836             | 15,1%          | 22.037.435         | 2.038.463               |
| 2009         | 166.684.627        | 37.579.998         | 86.138.661          | 13.399.695        | 303.802.981          | 2.742.851         | 427.670             | 15,6%          | 47.369.498         | 4.381.679               |
| 2010         | 276.625.407        | 47.776.004         | 117.727.092         | 19.257.082        | 461.385.586          | 3.900.902         | 634.435             | 16,3%          | 75.038.799         | 6.941.089               |
| 2011         | 299.303.358        | 37.023.974         | 98.885.779          | 18.285.189        | 453.498.300          | 3.414.440         | 584.737             | 17,1%          | 77.663.450         | 7.183.869               |
| <b>Total</b> | <b>812.242.066</b> | <b>146.348.520</b> | <b>350.035.329</b>  | <b>56.472.162</b> | <b>1.365.098.077</b> | <b>11.671.538</b> | <b>1.889.678</b>    |                | <b>222.109.183</b> | <b>20.545.099</b>       |

Os créditos referem-se a serviços utilizados como insumos, despesas de energia, despesas de aluguéis de imóveis e de máquinas e equipamentos e despesas com bens do ativo imobilizado (encargos de depreciação ou com base no valor de aquisição ou construção).

Portanto, constatada a infração que geraria débito das contribuições, pela reclassificação de ofício das receitas para a sistemática da não cumulatividade, necessária verificação do direito creditório deste regime, vinculado a essas receitas, cuja apuração dar-se-á pela sistemática estabelecida no art. 3º, §§ 7º e 8º, das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003:

Lei nº 10.637, de 2003

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

§ 7º Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não-cumulativa da contribuição para o PIS/Pasep, em relação apenas a parte de suas receitas, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas. (Vide Lei nº 10.865, de 2004)

§ 8º Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no § 7º e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:

I – apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou

II – rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

Lei nº 10.833, de 2003

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

§ 7º Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não-cumulativa da COFINS, em relação apenas à parte de suas receitas, o crédito será apurado,

exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas.

§ 8º Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no § 7º e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:

I - apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou

II - rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

Com efeito, a fiscalização ao alterar, de ofício, o sistema de incidência das contribuições para o não cumulativo, em relação às receitas que foram classificadas pela recorrente, originalmente, no regime cumulativo, deve considerar os créditos sobre custos, despesas e encargos, para fins de apuração do valor devido destas contribuições.

Deste modo, voto no sentido de dar provimento ao pedido, quanto a esta matéria, para determinar o retorno dos autos à unidade local competente para a análise do direito ao crédito em relação aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos, sob os aspectos da liquidez e certeza, aplicando a sistemática estabelecida no art. 3º, §§ 7º e 8º, das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, de acordo com o regime de incidência das contribuições sobre as receitas da pessoa jurídica, retomando-se, a partir de novo despacho decisório, o rito processual normal.

### 3. DAS RECEITAS ADICIONADAS PELA DILIGÊNCIA FISCAL

O julgador *a quo* entendeu por converter o julgamento da impugnação em diligência, para que a autoridade lançadora se manifestasse a respeito da reclassificação das contas “41111312 UTILIZAÇÃO SERVIÇO LOCAL – FIXO” e “41112112 CHAMADAS INTERREDES (VC1, VC2, VC3) da sistemática de apuração cumulativa para a não cumulativa, do tratamento atribuído à conta “Descontos Concedidos (49110101)” e dos valores pagos a título de PIS/COFINS cumulativo.

O Relatório de Conclusão de Diligência, de 27.03.2015, constatou que:

“15. Assim, conforme verificação efetuada nos arquivos fornecidos pelo interessado e gerados conforme layout constante das intimações enviadas por esta Seção, e do cruzamento das informações obtidas com os arquivos de notas fiscais disponibilizados, constatamos que, nas contas “41111312 UTILIZAÇÃO SERVIÇO LOCAL – FIXO” e “41112112 CHAMADAS INTER REDES (VC1, VC2, VC3)”, estão contabilizados, em valores significativos, apenas serviços classificados como SERVIÇO MEDIDO, nas modalidades:

0301 Serviço Medido - chamadas locais

0302 Serviço Medido - chamadas interurbanas no Estado

0303 Serviço Medido - chamadas interurbanas para fora do Estado

16. Desta forma, resta comprovada a tese do contribuinte de que nas contas “41111312 UTILIZAÇÃO SERVIÇO LOCAL – FIXO” e “41112112 CHAMADAS INTER REDES (VC1, VC2, VC3)” **não estão contabilizadas receitas provenientes de assinatura telefônica.**

17. Neste ponto, devemos nos amparar nas leis que estabeleceram o regime de incidência não cumulativa para determinação dos valores de PIS e COFINS devidos pelas pessoas jurídicas, quais sejam, a Lei nº 10.637/2002 para o PIS e a Lei nº 10.833/2003 para a COFINS, a seguir transcritas no que aqui interessa:

Lei 10.637/2002:

**Art. 8º Permanecem sujeitas às normas da legislação da contribuição para o PIS/Pasep, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 6º:**

(...)

**VIII - as receitas decorrentes de prestação de serviços de telecomunicações;**

(...)”

Lei 10.833/2003:

**Art. 10 . Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º: ( Vide Medida Provisória nº 252, de 15/06/2005 ).**

(...)

**VIII - as receitas decorrentes de prestação de serviços de telecomunicações;**

(...)” (grifos nossos)

18. Portanto, configurando serviço de telecomunicação, a apuração do PIS e da COFINS se dá pelo regime de incidência CUMULATIVO. Como a assinatura básica, especificamente para a empresa Global Village Telecom, não se enquadra no conceito de serviços de telecomunicação, devido ao teor da decisão proferida no **Recurso Especial nº 1.022.257 – RS (2008/0009004-4)**, as receitas provenientes de assinatura devem ser tributadas com base no regime de apuração NÃO CUMULATIVO para o PIS e a COFINS e essa foi a premissa utilizada quando da classificação inicial das contas “41111312 UTILIZAÇÃO SERVIÇO LOCAL – FIXO” e “41112112 CHAMADAS INTER REDES (VC1, VC2, VC3)” no levantamento que resultou no Auto de Infração de fls. 2057 a 2062 e 2063 a 2068.

19. Entretanto, após nova análise, conforme especificado nos itens 12 a 16 acima, concluímos que nas contas de números “41111312 UTILIZAÇÃO SERVIÇO LOCAL – FIXO” e “41112112 CHAMADAS INTER REDES (VC1, VC2, VC3)” não há valores de assinatura contabilizados, apenas prestação de serviços de telecomunicações, o que enseja nova classificação das citadas contas, que devem então ser consideradas na apuração do PIS e da COFINS **no regime cumulativo**.

20. Com isso, respondemos ao item “a” da diligência solicitada às fls. 2328 a 2337, ou seja, assiste razão ao contribuinte quando afirma que as contas nº 41111312 e 41112112 devem ser classificadas no regime cumulativo de apuração do PIS e da COFINS. Desta forma, refizemos a apuração do PIS e da COFINS não cumulativos para o período em questão, **retirando da base de cálculo anteriormente utilizada os valores referentes às duas contas em questão**. As contas que foram consideradas na apuração da base de cálculo das contribuições no regime não cumulativo foram as seguintes:

Contas consideradas na apuração do PIS e da COFINS no regime não cumulativo

41111101 ASSINATURA - WLL  
41111102 ASSINATURA - FIXO  
41111103 ASSINATURA - DIGITAL  
41111104 ASSINATURA - VOX DDR  
41111105 ASSINATURA -VOX 0800  
41111199 ASSINATURA -Provisão  
41111611 ATIVAÇÃO/INTERNET  
41111612 ATIVAÇÃO/HABILITAÇÃO - FIXO  
41111613 AUXÍLIO A LISTA  
41111614 NÚMERO ESPECIAL  
41111615 BLOQUEIO DO IDENTIFICADOR DE CHAMADA  
41111616 CONTA DETALHADA  
41111617 DESPERTADOR  
41111618 NAVEGA E FALA  
41111619 PACOTES - GVT - VAS  
41111620 TAXA DE PORTABILIDADE NUMÉRICA  
41111690 ATIVAÇÃO - PROVISÃO  
41111691 IDENTIFICADOR DE CHAMADAS  
41111692 BLOQUEADOR DE CHAMADAS  
41111693 CAIXA POSTAL DE VOZ  
41111694 VIZUALIZAÇÃO DE CONTA PELA INTERNET  
41111695 SERVIÇO DE AUTO DISCAGEM  
41111696 CHAMADA EM ESPERA  
41111697 SIGA-ME  
41111698 CHAMADA EM CONFERÊNCIA  
41111699 OUTRAS  
41134240 ADSL - TAXA DE ATIVAÇÃO/INSTALAÇÃO  
41134340 TAXA DE ATIVAÇÃO-INTERNET

41134430 DN - SERVIÇOS ADICIONAIS  
41134520 PONTO NET - TAXA CONFIGURAÇÃO/RECONFIGURAÇÃO  
41134530 PONTO NET - SERVIÇOS ADICIONAIS  
41134550 PONTO NET CARR-TX CONFIGURAÇÃO/RECONFIG.  
41134560 PONTO NET - CARRIER- SERVIÇOS ADICIONAIS  
41134620 VD - TAXA DE ATIVAÇÃO/INSTALAÇÃO  
41134630 VD -SERVIÇOS ADICIONAIS  
41134720 VC - TAXA DE INSTALAÇÃO  
41134810 VOX 0800 LIGHT - ASSINATURA  
41134820 VOX 0800 LIGHT - TAXA DE INSTALAÇÃO  
41134830 VOX 0800 LIGHT - SERVIÇOS ADICIONAIS  
41134920 ACESSO - TAXA DE INSTALAÇÃO  
41134930 ACESSO - SERVIÇOS ADICIONAIS  
41135120 METRONET - SERVIÇOS ADICIONAIS  
41135220 MULTINET - SERVIÇOS ADICIONAIS  
41135320 V P N - TAXA CONFIGURAÇÃO/RECONFIG  
41135330 V P N - SERVIÇOS ADICIONAIS  
41135402 TAXA CONFIGURAÇÃO/RECONFIG  
41136120 PREMIUN - SERVIÇOS ADICIONAIS  
41136220 PREMIUN VOICE - SERVIÇOS ADICIONAIS  
41136501 IAD - TAXA DE INSTALAÇÃO  
41136510 OUTROS SERVIÇOS  
DESCONTOS NÃO CUMULATIVOS  
41136506 OUTROS SERVIÇOS COM O EXTERIOR  
41980112 OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS INTERCOMPANY - INN  
41210100 RECEITAS COM HANDSETS  
41210105 RECEITAS COM ATA - VOIP  
41210110 RECEITAS COM MODEM  
41511103 SWAPS  
49110100 DEVOLUÇÕES DE MERCADORIAS  
41111230 ALUGUEL - EQUIPAMENTO  
41136502 IAD - ALUGUEL  
41980110 RECEITAS DE SERVIÇOS PRESTADOS CO-BILLING  
41951003 MULTAS CONTRATUAIS  
41951004 MULTAS CONTRATUAIS - CLIENTES  
41136509 MANUTENÇÃO DE EQUIPAMENTOS - DADOS  
41136504 COMISSÕES SOBRE VENDAS  
41136505 VEICULAÇÃO MÍDIA  
41969000 OUTRAS DESPESAS RECUPERADAS  
41980101 OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS  
42090109 DOAÇÕES RECEBIDAS DE ATIVO FIXO  
42090110 OUTRAS RECEITAS  
42090112 OUTRAS RECEITAS - INTERCOMPANY - INNOWEB  
42090113 OUTRAS RECEITAS - INTERCOMPANY – POP”

A recorrente afirma que as contas "Pacotes - VAS Dados", "Capacidade" e "PAY TV" foram incluídas apenas em sede de diligência fiscal. O rol completo de contas seriam:

41511101 CAPACIDADE  
41111622 CONFIGURAÇÃO/ INTERNET - IFRS  
41111623 ATIVAÇÃO/ HABILITAÇÃO - FIXO - IFRS  
41134921 ACESSO - TAXA DE CONFIGURAÇÃO - IFRS  
41310001 MENSALIDADE PAY TV  
41310003 A LA CARTE PAY TV 41310004 VIDEO ON DEMAND - VOD PAY TV  
41310005 OUTRAS PAY TV

Caso fosse constatada tal situação, tratar-se-ia de modificação de critério jurídico, em desobediência ao art. 146, do CTN.

Contudo, não é este o fato, não se socorrendo a recorrente da razão.

Para a conta 41511101 CAPACIDADE, a fiscalização observou que a própria recorrente apontou a conta como totalizadora de receitas sujeitas ao regime não-cumulativo (fl. 421).

“27. Quanto às contas acima, não há que se discordar da classificação adotada pela empresa, visto tratar-se de receitas com vendas, aluguéis, multas, manutenção de equipamentos, que, notadamente, não fazem parte do conceito de serviços de telecomunicação e, conseqüentemente, não fazem parte das exclusões legalmente estabelecidas para a não cumulatividade.”

No entanto, após a conversão do julgamento do recurso voluntário em diligência, mediante a Resolução CARF nº 3301-000.300, o Relatório de Conclusão de Diligência, de 25.10.2017, provocado pelo quesito 2.b do laudo técnico de auditoria independente apresentado pela recorrente, adentrou no mérito da classificação da conta CAPACIDADE (fls. 2091/2092):

“16. Prosseguindo, temos o item b do quesito nº 2 do relatório elaborado pela PwC:

**“Item b)**

Os cálculos apresentados nos Acórdãos consideraram a conta 41511101 "Capacidade" como componente da base de cálculo de PIS e COFINS não cumulativos. No entanto, fomos informados pela Administração da GVT que nessa conta estão registradas as receitas de cessão onerosa dos meios de rede a outras operadoras, classificadas pela Administração da sociedade como de natureza de serviço de comunicação, devendo assim ser tributadas pelo regime do PIS e COFINS cumulativos.

Efeito identificado: em decorrência desse procedimento, verificamos que o PIS e COFINS não cumulativos apurados como devido foram majorados em R\$ 1.939.763. Considerando o efeito da compensação interregimes temos que a majoração de PIS e COFINS não cumulativos foi de R\$ 1.174.343.”



17. Quanto à conta 41511101 "Capacidade", de acordo com as respostas da própria empresa às intimações de números 501/2012 (fls. 684 a 730) e 651/2012 (fls. 737 a 768), a conta em questão refere-se a receitas sujeitas ao regime não cumulativo (aluguel de capacidade da rede, capacidade necessária para a efetiva prestação do serviço de comunicação consistente na transmissão de mensagem de dados via internet entre o emissor e o receptor – nas palavras da empresa). Assim, temos que a conta Capacidade refere-se a receita com aluguel de sua capacidade de rede, que, notadamente, não faz parte do conceito de serviços de telecomunicação prestados pela própria empresa e, conseqüentemente, não faz parte das exclusões legalmente estabelecidas para a não cumulatividade. Assim, **a conta 41511101 "Capacidade" deve permanecer no regime de apuração não cumulativo** das contribuições para o PIS e a COFINS." (destaques no original)

A recorrente argumenta que as receitas se referem à cessão onerosa dos meios de rede entre operadoras e, portanto, se trata de serviços de comunicação, com recolhimento de ICMS diferido, por força do Convênio CONFAZ nº 126, de 1998, e devem ser excluídas da base de cálculo do PIS/COFINS não-cumulativo.

Possuo entendimento oposto. Parece-me que a cessão onerosa de meios de rede não representa qualquer tipo de prestação de serviço. Trata-se apenas de cessão de direito de uso de redes de telecomunicações a outras empresas, esta, sim, prestadora do serviço que atenderá o usuário final. Entendo que não se pode confundir a utilização de infraestrutura com a prestação de serviço de telecomunicação.

Deste modo, por não representar qualquer prestação de serviço de telecomunicação, correto o entendimento de submeter a conta 41511101 CAPACIDADE ao regime de incidência não cumulativa das contribuições.

No que diz respeito às contas 41310001 MENSALIDADE PAY TV, 41310003 A LA CARTE PAY TV, 41310004 VIDEO ON DEMAND - VOD PAY TV e 41310005 OUTRAS PAY TV, não há qualquer referência a elas no Relatório de Conclusão de Diligência, de 27.03.2015, ora atacado. Entretanto, o Relatório de Conclusão de Diligência, de 25.10.2017, enfrenta a matéria:

"27. Quanto às contas 41310001 MENSALIDADE PAYTV; 41310003 A LA CARTE PAYTV; 41310004 VIDEO ON DEMAND - VOD PAY TV; e 41310005 OUTRAS PAY TV, as mesmas se referem a serviços de televisão por assinatura, conforme definido no próprio relatório da PwC. Além disso, também foram indicadas pela própria empresa nos demonstrativos referentes ao ano-calendário de 2011 como receitas não-cumulativas (vide fls. 624 a 631 e 668 a 679 – contas inseridas na rubrica 2.1 - receitas com vendas). **Assim, não houve reclassificação dessas contas por parte deste órgão, em nenhuma das análises efetuadas, não havendo, por conseguinte, qualquer ajuste a ser feito quanto à classificação das mesmas como integrantes do regime de apuração não-cumulativo de apuração do PIS e da COFINS.**" (destaque no original)

Deste modo, em relação a essas contas, por se tratar de receitas da não cumulatividade pela própria classificação da recorrente, conforme constatado pela fiscalização, trata-se de matéria estranha à lide, imperativo o seu não conhecimento.

Por sua vez, as contas 41111622 CONFIGURAÇÃO/ INTERNET – IFRS, 41111623 ATIVAÇÃO/ HABILITAÇÃO - FIXO – IFRS e 41134921 ACESSO - TAXA DE CONFIGURAÇÃO – IFRS não foram objeto de reclassificação no Despacho Decisório no âmbito deste processo, diferentemente do que ocorre nos Processos nº 10950.722026/2013-50 (auto de infração) e 10950.722014/2012-44.

Portanto, não conheço do recurso neste tópico.

#### 4. DAS RECEITAS DE ASSINATURA E DOS SERVIÇOS DE VALOR ADICIONADO

Defende a recorrente que, em razão da distinção entre os conceitos de comunicação, para fins de incidência do ICMS, e de telecomunicação, para fins de incidência do PIS/COFINS, as receitas oriundas de atividades relacionadas à comunicação constituem telecomunicação, como a assinatura e os serviços de valor adicionado, devendo ser tributadas pelo regime da cumulatividade, apesar de não tributáveis pelo ICMS. Entende, assim, que os serviços de comunicação são espécies do gênero telecomunicação.

Argumenta que a LGT ampliou o espectro do serviço de comunicação, definido como regra-matriz do ICMS pelo art. 155, II, da CF, que passou a abarcar todo o conjunto de atividades necessário à sua efetivação, e não somente o serviço que possibilita a comunicação entre dois usuários.

Com efeito, sustenta que todas as atividades relacionadas com a comunicação, dentre elas a assinatura e os serviços de valor adicionado, são alcançáveis pelo PIS/COFINS cumulativos.

A assinatura básica encontra-se definida na Resolução Anatel nº 426, de 2005, que aprova o Regulamento do Serviço Telefônico Fixo Comutado (STFC), *in verbis*:

Art. 3º Para fins deste Regulamento, aplicam-se as seguintes definições:

(...)

XXIV - tarifa ou preço de assinatura: valor devido pelo assinante **em contrapartida da manutenção da disponibilidade do acesso telefônico de forma individualizada para fruição contínua do serviço;** (destaquei)

Por se tratar de disponibilização da rede de telecomunicações ao usuário, num primeiro momento, parece classificar-se como serviço de telecomunicações, conforme definido no art. 60 da Lei Geral das Telecomunicações.

Art. 60. Serviço de telecomunicações é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação.

§ 1º Telecomunicação é a transmissão, emissão ou recepção, por fio, radioeletricidade, meios ópticos ou qualquer outro processo eletromagnético, de símbolos, caracteres, sinais, escritos, imagens, sons ou informações de qualquer natureza.

§ 2º Estação de telecomunicações é o conjunto de equipamentos ou aparelhos, dispositivos e demais meios necessários à realização de telecomunicação, seus acessórios e periféricos, e, quando for o caso, as instalações que os abrigam e complementam, inclusive terminais portáteis.

Contudo, assim constatou a fiscalização:

“43. No entanto, o interessado possui uma ação judicial transitada em julgado no Superior Tribunal de Justiça (STJ), definindo que não cabe o ICMS sobre a adesão, habilitação, disponibilidade e assinatura básica (sem pulsos). A ação judicial, de nº 001/1.06.0090582-2, partiu de um Mandado de Segurança Preventivo da GVT contra a Secretaria da Fazenda do Estado do Rio Grande do Sul, datado de 03/05/2006, no qual a impetrante visava afastar a incidência do ICMS sobre os serviços de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização previstos no Convênio ICMS nº 69/98, por se configurarem em atividades acessórias/preparatórias ao serviço de telecomunicação (vide documentação de fls. 791 a 841).

44. A segurança foi inicialmente concedida, mas o acórdão do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul foi desfavorável à empresa, que então interpôs os Recursos Especial e Extraordinário.

45. Transcrevemos abaixo a Ementa proferida no julgamento do Recurso Especial nº 1.022.257 – RS (2008/0009004-4), na data de 04/03/2008, pelo STJ:

“RECURSO ESPECIAL Nº 1.022.257 - RS (2008/0009004-4)

RELATOR: MINISTRO CASTRO MEIRA

RECORRENTE: GLOBAL VILLAGE TELECOM LTDA

ADVOGADO: SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

RECORRIDO: ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

PROCURADOR: MÁRCIA REGINA LUSA CADORE WEBER E OUTRO(S)

EMENTA

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. LC Nº 87/96. HABILITAÇÃO. TELEFONIA MÓVEL CELULAR. LEGITIMIDADE. ADEQUAÇÃO DA VIA ELEITA.

1. É cabível mandado de segurança contra norma tributária de aplicabilidade imediata capaz de produzir efeitos concretos na esfera patrimonial dos contribuintes.

2. As atividades meramente preparatórias ou de acesso aos serviços de comunicação não podem ser entendidas como "serviço de telecomunicação" propriamente dito, de modo que estão fora da incidência tributária do ICMS. Não tem amparo, portanto, na Lei Complementar nº 87/96 a cláusula primeira do Convênio nº 69/98, que inclui as referidas atividades preparatórias na base de cálculo do ICMS-comunicação. Precedentes.

3. Impossibilidade de ser reconhecido direito líquido e certo à não-incidência do ICMS sobre "serviços suplementares e facilidades adicionais", sem que haja explicitação de quais operações a recorrente entende estarem inseridas em conceitos por demais vagos.

**4. Incide ICMS sobre a cobrança de assinatura básica residencial, que se constitui em verdadeira remuneração do serviço de telefonia, já que sua previsão legal é de estabelecer valor mínimo que justifique a viabilidade econômica do serviço com a contrapartida de franquia de utilização.**

5. Recurso especial provido em parte." (grifo nosso)

46. Inconformada, a empresa interpôs Embargos de Declaração, alegando, em síntese, que, sendo autorizatária do serviço de telefonia fixa comutada, *"a assinatura que cobra de seus usuários é a prevista no Convênio ICMS nº 69/98, não se confundindo com a "assinatura básica" das concessionárias de telefonia fixa que, por força de norma regulamentar da Anatel, são obrigadas a incluir 100 pulsos (400 minutos) de conversação no preço da dita "assinatura básica" (o que, por óbvio, atrai a incidência do ICMS-comunicação)"*

47. Frisou ainda a interessada, em seus embargos, que *"a mesma não inclui franquia de minutos no preço de sua assinatura, que tende apenas à manutenção e fruição dos serviços por ela prestados. Ou seja: a assinatura por ela cobrada é, na sua forma mais pura, uma atividade meio, um serviço preparatório à prestação do serviço de comunicação."*

48. Os embargos declaratórios foram então julgados, em 09/12/2008, e assim ficou a Ementa:

"EDcl no RECURSO ESPECIAL Nº 1.022.257 - RS (2008/0009004-4)

RELATOR : MINISTRO CASTRO MEIRA

EMBARGANTE : GLOBAL VILLAGE TELECOM LTDA GVT

ADVOGADO : SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

EMBARGADO : ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

PROCURADOR : MÁRCIA REGINA LUSA CADORE WEBER E OUTRO(S)

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ART. 535 DO CPC. CORREÇÃO DE ERRO MATERIAL. EFEITOS INFRINGENTES. OBSCURIDADE E CONTRADIÇÃO. AUSÊNCIA.

1. O acórdão embargado reconheceu a incidência do ICMS sobre os valores cobrados a título de assinatura básica, pois abrangem uma franquia de pulsos mínimos por mês e, portanto, remuneram, pelo menos em parte, o próprio serviço de comunicação.

**2. No presente caso, entretanto, não se trata de assinatura básica, com inclusão de franquia mínima de pulsos, mas de simples assinatura, que apenas remunera os custos de manutenção do sistema de telecomunicações colocado à disposição do usuário dos serviços de telefonia. Necessidade de correção de erro material.**

**3. Tratando-se de simples assinatura - que não abrange franquia de pulsos -, tal como prevista na cláusula 1ª do Convênio ICMS 69/98, deve ser reconhecida a ilegalidade da incidência do ICMS sobre valores cobrados a esse título, por tratar-se de serviço preparatório e atividade-meio, que não se confunde com o próprio serviço de comunicação, este sim tributado pelo imposto.** Precedentes de ambas as Turmas de Direito Público.

4. O aresto embargado foi expresso em prover o recurso especial para excluir da incidência do ICMS o serviço de habilitação. Obscuridade não reconhecida.

5. Como a impetrante, ora embargante não especificou em que consistiriam os "serviços suplementares e facilidades adicionais", o mandado de segurança foi denegado por ausência de direito líquido e certo em face da generalidade do pedido. A denegação da segurança por ausência de direito líquido e certo não impede a repropositura da ação, por não ter sido enfrentado o mérito da impetração, não fazendo, portanto, coisa julgada material, mas apenas formal. Ausência de contradição.

6. Embargos de declaração acolhidos em parte, com efeitos infringentes, para dar provimento também em parte ao recurso especial." (grifo nosso)

49. Para que não reste dúvidas sobre o alcance da definição de assinatura básica no presente caso, transcrevemos também excertos do Voto do relator, proferido no julgamento dos embargos declaratórios:

"...

Assim, o fato de a assinatura básica remunerar franquia mínima de pulsos foi determinante para que o aresto embargado concluísse que o ICMS incide sobre os valores cobrados pelas concessionárias de telefonia a esse título.

No presente caso, entretanto, não se trata de assinatura básica, com inclusão de franquia mínima de pulsos, mas de simples assinatura, que apenas remunera os custos de manutenção do sistema de telecomunicações colocado à disposição do usuário dos serviços de telefonia.

**A embargante deixou claro na petição inicial do mandado de segurança que a assinatura cobrada de seus clientes não abrange o fornecimento de pulsos mínimos, como se observa da seguinte passagem do *mandamus*:**

"Assim, se a assinatura é atividade-meio do serviço de telecomunicação (como assim o declara o próprio Fisco estadual, vide supra), e o STJ rechaça veementemente a tributação pelo ICMS de atividades-meio do serviço de telecomunicação, o resultado é que a assinatura e demais atividades preparatórias do serviço de telecomunicação não são tributáveis pelo ICMS.

Note-se que não se trata aqui de assinatura com inclusão de minutos falados, mas sim - e tão somente - de pagamento pela disponibilidade do serviço, sem inclusão de minutos. Trata-se de típica atividade-meio, que repele a incidência do imposto estadual" (fl. 10).

...

Tratando-se de simples assinatura - que não abrange franquia de pulsos -, tal como prevista na cláusula 1º do Convênio ICMS 69/98, deve ser reconhecida a ilegalidade da incidência do ICMS sobre valores cobrados a esse título, por tratar-se de serviço preparatório e atividade-meio, que não se confunde com o próprio serviço de comunicação, este sim tributado pelo imposto.

...

O entendimento adotado neste Superior Tribunal de Justiça, diametralmente oposto ao do tribunal estadual, **é no sentido de que os valores cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, não podem ser incluídos na base de cálculo do ICMS por não se confundirem com o serviço de comunicação.**

Ainda que o preço destes serviços esteja incluído no valor do serviço de comunicação prestado, não podem integrar a base de cálculo do ICMS, uma vez que, salvo as exceções previstas na LC 87/96 (ex.: seguro e frete), antes de fazer parte do aspecto quantitativo da obrigação tributária, o fato tem de atender o aspecto material desta (seu fato gerador).

As atividades acessórias possuem natureza distinta do serviço de comunicação e, por isso, não configuram o fato imponible do ICMS.

Entender de forma diversa seria violar o art. 108, § 1º, do CTN que veda a aplicação da analogia com vistas a exigir tributo não previsto em lei.

50. Assim, a própria empresa afirmou, em juízo, que os valores cobrados dos usuários a título de assinatura mensal não incluem a franquia mínima de pulsos e, logo, excluem-se do conceito de serviços de telecomunicações.

51. Quanto ao Recurso Extraordinário perante o STF, o Ministro Ricardo Lewandowski, em despacho datado de 28/04/2009, cuja cópia anexamos à fl. 840, julgou prejudicado o recurso em razão do “... *provimento ao Recurso Especial, pelo STJ, para excluir da incidência do ICMS os serviços de adesão, habilitação, disponibilidade e os valores cobrados pela recorrente de seus clientes a título de assinatura, quando não abrangentes da franquia mínima de pulsos*”.

52. É verdade que a ação levada ao Judiciário pela GVT tratava de ICMS - Comunicação e a questão ora discutida se refere ao PIS e à COFINS. Entretanto como o artigo 60 da LGT define serviços de telecomunicações e serviu de base à decisão judicial favorável à empresa, conclui-se que o alcance de tal definição, para fins tributários em geral, há de ser o mesmo, quer se esteja tratando de ICMS – Comunicação, quer se esteja tratando de contribuição social federal, uma vez que as respectivas legislações de regência desses tributos não contêm definição de serviços de telecomunicações, o que leva à utilização do conceito constante do citado artigo 60 da LGT, num e noutro campo de incidência.

53. Desta forma, resta claro o motivo da inclusão das contas de assinatura na base de cálculo do regime não cumulativo do PIS e da COFINS.”

Restou decidido, portanto, que a assinatura básica, sem franquia de pulsos, tal como consignado no Convenio ICMS 68/98 a que aderiu a recorrente, trata-se de serviço preparatório e atividade-meio, que não se confunde com o próprio serviço de comunicação.

A fiscalização demonstrou (fls. 2512/2543 – Processo nº 10950.722014/2012-44) que as notas fiscais da recorrente segregam a franquia e o serviço de assinatura básica, tributando pelo ICMS somente o valor referente à franquia e afastando os valores da assinatura mensal daquela incidência tributária por não a considerar prestação de serviço de telecomunicação.

Ademais, vale destacar que foram considerados como serviços de telecomunicação e, portanto, apurados na sistemática cumulativa, como reconheceu a fiscalização em procedimento de diligência e posteriormente confirmado pela decisão recorrida em prol da recorrente, os serviços de assinatura telefônica representados pelas contas "41111312 UTILIZAÇÃO SERVIÇO LOCAL - FIXO" e "41112112 CHAMADAS INTER REDE S (VC1, VC2, VC3)". Tais contas efetivamente refletem os serviços medidos de chamadas locais, interurbanas no Estado e interurbanas fora do Estado.

Nesse sentido, resta devida a incidência das contribuições, no regime não-cumulativo, sobre as receitas de assinatura básica, sem franquia de pulsos, que se referem a serviço preparatório e atividade-meio.



Em relação ao valor adicionado aos serviços de telecomunicação, retoma-se o que estabelece o art. 61 da LGT:

Art. 61. Serviço de valor adicionado é a atividade que acrescenta, a um serviço de telecomunicações que lhe dá suporte e com o qual não se confunde, novas utilidades relacionadas ao acesso, armazenamento, apresentação, movimentação ou recuperação de informações.

§ 1º Serviço de valor adicionado não constitui serviço de telecomunicações, classificando-se seu provedor como usuário do serviço de telecomunicações que lhe dá suporte, com os direitos e deveres inerentes a essa condição.

§ 2º É assegurado aos interessados o uso das redes de serviços de telecomunicações para prestação de serviços de valor adicionado, cabendo à Agência, para assegurar esse direito, regular os condicionamentos, assim como o relacionamento entre aqueles e as prestadoras de serviço de telecomunicações.

A recorrente informou, em resposta à Intimação nº 651/2012 (fls. 288/311), que as contas listadas, de fato, referem-se a serviços de valor adicionado e cuidam de “*novas utilidades relacionadas ao acesso, armazenamento, apresentação, movimentação ou recuperação de informações*”.

As contas são:

41111611 ATIVAÇÃO/INTERNET  
41111612 ATIVAÇÃO/HABILITAÇÃO - FIXO  
41111613 AUXÍLIO A LISTA  
41111614 NÚMERO ESPECIAL  
41111615 BLOQUEIO DO IDENTIFICADOR DE CHAMADA  
41111616 CONTA DETALHADA  
41111617 DESPERTADOR  
41111618 NAVEGA E FALA  
41111619 PACOTES - GVT - VAS  
41111620 TAXA DE PORTABILIDADE NUMÉRICA  
41111691 IDENTIFICADOR DE CHAMADAS  
41111692 BLOQUEADOR DE CHAMADAS  
41111693 CAIXA POSTAL DE VOZ  
41111694 VIZUALIZAÇÃO DE CONTA PELA INTERNET  
41111695 SERVIÇO DE AUTO DISCAGEM  
41111696 CHAMADA EM ESPERA 41111697 SIGA-ME  
41111698 CHAMADA EM CONFERÊNCIA  
41111699 OUTRAS  
41134240 ADSL - TAXA DE ATIVAÇÃO/INSTALAÇÃO  
41134430 DN - SERVIÇOS ADICIONAIS  
41134520 PONTO NET - TAXA CONFIG./RECONFIGURAÇÃO  
41134530 PONTO NET - SERVIÇOS ADICIONAIS  
41134630 VD -SERVIÇOS ADICIONAIS

41134720 VC - TAXA DE INSTALAÇÃO  
41134830 VOX 0800 LIGHT - SERVIÇOS ADICIONAIS  
41134920 ACESSO - TAXA DE INSTALAÇÃO  
41134930 ACESSO - SERVIÇOS ADICIONAIS  
41135120 METRONET - SERVIÇOS ADICIONAIS  
41135220 MULTINET - SERVIÇOS ADICIONAIS  
41135320 V P N - TAXA CONFIGURAÇÃO/RECONFIG  
41135402 TAXA CONFIGURAÇÃO/RECONFIG  
41136120 PREMIUN - SERVIÇOS ADICIONAIS  
41136220 PREMIUN VOICE - SERVIÇOS ADICIONAIS  
41136510 OUTROS SERVIÇOS

Foram objeto de reclassificação, pela fiscalização, além das contas já identificadas pela recorrente como serviço de valor adicionado, as seguintes contas, também, enquadradas como serviço de valor adicionado, por se tratar de *“atividade que acrescenta, a um serviço de telecomunicações que lhe dá suporte e com o qual não se confunde, novas utilidades relacionadas ao acesso, armazenamento, apresentação, movimentação ou recuperação de informações”* (fl. 746):

41111613 AUXÍLIO A LISTA  
41111617 DESPERTADOR  
41111694 VIZUALIZAÇÃO DE CONTA PELA INTERNET  
41111696 CHAMADA EM ESPERA

Por fim, a conta “41136510 – Outros Serviços” foi incluída na reclassificação, sendo ela descrita como “serviços adicionais de equipamentos dados em geral” e, em mais detalhes, “Locação de plataforma ger. dados/internet; locação plataforma ger. de voz – básico e estendido; suspensão temporária dados a pedido; suspensão temporária voz a pedido”.

Nesse sentido, este Conselho possui precedentes sobre a classificação dos serviços de valor adicionado na base de cálculo das contribuições do regime não-cumulativo:

“PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE CONEXÃO À INTERNET. SERVIÇOS DE VALOR ADICIONADO. REGIME DE INCIDÊNCIA.

Nos termos do art. 60 da Lei 9.472/97, compreende-se serviço de telecomunicação o conjunto de atividades estabelecido no caput, não observado o conjunto, deve ser reconhecido como serviço adicional nos termos do art. 61, da Lei 9.472/97.”

**(Processo nº 10880.726520/2009-88, Acórdão nº 3201-007.672, Sessão de 25.01.2021, Conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior)**

“SISTEMÁTICA DE APURAÇÃO. NÃO CUMULATIVIDADE. SERVIÇOS DE FACILIDADE E COMODIDADE.

Por não decorrerem de serviços de telecomunicações, as receitas relativas aos serviços de facilidade (bloqueio e identificado de chamadas) e de prestação e comodidade (PUC) são tributadas na sistemática não cumulativa das contribuições sociais.”

**(Processo nº 16682.903429/2017-15, Acórdão nº 3201-008.313, Sessão de 28.04.2021, Conselheiro Hécio Lafetá Reis)**

Nessa linha, por não se tratar de serviço de telecomunicação, as contas representativas da assinatura básica e dos serviços de valor adicionado devem compor a base de cálculo das contribuições na sistemática da não-cumulatividade.

Com efeito, nego provimento ao recurso na matéria, do que não merecem reforma o procedimento fiscal e a decisão recorrida.

#### 5. DO RELATÓRIO DE CONCLUSÃO DE DILIGÊNCIA EM ATENDIMENTO À RESOLUÇÃO CARF Nº 3301-000.300

Conforme exposto, o primeiro julgamento do recurso voluntário conheceu do laudo elaborado por empresa de auditoria independente, e determinou a conversão do julgamento em diligência, para apreciação das questões aventadas no documento. Em síntese, os pontos referem-se ao seguinte:

- 1) Quesito: Incorreta aplicação da conta “Descontos Concedidos — 49110101” para o ano de 2010;
- 2) Quesito: Indevida tributação da conta “Receita Clientes Valores Baixados — 41980111”;
- 3) Quesito: Tributação da conta “Capacidade — 41511101” no regime não-cumulativo, quando ela deveria constar no regime cumulativo;
- 4) Quesito: Demais contas (1 - Ativação/Internet — IFRS; 2 - Ativação/Habilitação — IFRS; 3 - Acesso — Taxa de Instalação — IFRS; 4 - Mensalidade PAYTV; 5 - A La Carte PAYTV; 6 - Video On Demand — VDF PAYTV; e 7 - Outras PAYTV);
- 5) Quesito: Créditos Escriturais;
- 6) Quesito: Compensação entre regimes.

Os quesitos 3 e 5 já foram tratados anteriormente no presente voto. Já os quesitos 1, 2 e 4 não foram objeto de análise pelo Despacho Decisório, tampouco pela decisão recorrida, são matérias dos Processos nº 10950.722026/2013-50 (auto de infração) e 10950.722014/2012-44, logo, não se conhece dos temas no presente.

---

**CONCLUSÃO**

---

Diante de todo o exposto, voto por conhecer, em parte, do recurso voluntário e, no mérito sobre a parte conhecida, dar-lhe parcial provimento: (1) para que seja efetivada a compensação dos recolhimentos a título de PIS/COFINS cumulativo com os valores restantes do reenquadramento das receitas na não-cumulatividade; e (2) para determinar o retorno dos autos à unidade local competente para a análise do direito ao crédito em relação aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos, sob os aspectos da liquidez e certeza, aplicando a sistemática estabelecida no art. 3º, §§ 7º e 8º, das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, de acordo com o regime de incidência das contribuições sobre as receitas da pessoa jurídica, retomando-se, a partir de novo despacho decisório, o rito processual normal.

*Assinado Digitalmente*

**Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe**