Assinatura Básica de Telefonia e o Tratamento Cumulativo das Contribuições PIS-COFINS

Heleno Taveira Torres
Professor e Livre Docente de Direito Tributário da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo - USP. Membro do Comitê Executivo da *International Fiscal Association* – IFA. Advogado.

Serviços se Telecomunicação – Necessária Determinação do Seu Conteúdo

A forma mais basilar de compreender o conceito de *telecomunicação* é considerá-la como simples "meio", hábil para transmissão, recepção ou emissão (1), por intermédio de fios, sistemas ópticos, meios radioelétricos ou qualquer outro sistema eletromagnético (2), predisposto para veicular conteúdos, em atos de *comunicações*, ou seja, sinais, escrita, imagens, sons ou informações de qualquer natureza (3). Neste caso, entretanto, as telecomunicações são consideradas mais a partir dos meios e menos pelo conteúdo que veiculam.

A defesa desta linha poderia justificar-se pela própria LGT, a qual, ao cuidar da Organização dos Serviços de Telecomunicações, prescreve no § 1°, do art. 60, que "*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"[73]. Nesse sentido, aparentemente, *telecomunicação* não seria mais do que 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".

A comunicação entre pessoas ou máquinas somente pode aperfeiçoar-se com interação dos meios, que é o objeto dos chamados "serviços de telecomunicação"[74]. É induvidoso que os "meios" utilizados fazem parte dos serviços de telecomunicações, sendo difícil e, em alguns casos, impossível, sua segregação em relação a todos os demais elementos. Esta verificação, porém, é útil para designar que no conceito de telecomunicações temos tanto a presta-

73 Ainda conforme a LGT, Art. 60, § 2°: "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".

74 Cf. GARCÍA NOVOA, César. Fiscalidad de las telecomunicaciones. In: GARCÍA NOVOA, César; REINO-CARNOTA, Enrique Gómez. *Derecho tributario e informática*. Valencia: Tirant lo Blanch, 2000, p. 155 e ss.; ZORNOZA PÉREZ, Juan. Régimen tributario de las telecomunicaciones. In: AA.VV. *Aspectos jurídicos de las telecomunicaciones*. Madrid: Consejo General del Poder Judicial, 2003, p. 287 e ss.;

ção de serviços de comunicação quanto a utilização de meios hábeis à concretização de tais operações.

A força empregada pela LGT nos meios de telecomunicações evidenciaria que a definição de telecomunicações limitar-se-ia à simples disponibilidade de meios, sob as mais diversas modalidades, mas não é assim. Tudo isso deve servir a uma *finalidade*, que é permitir a concretização de atos de comunicação, mediante prestações de serviços próprias para tal fim.

E toda a comunicação via telefonia exige um complexo de meios físicos, sob a forma de "redes" ou "sistemas", ao que chamamos de "infra-estrutura de telecomunicações", de ordem *material* (cabos, conduções, edifícios, repetidores), predisposta para garantir o bom funcionamento dos serviços de telecomunicações.

Entende-se por "rede" o conjunto de equipamentos interligados entre si, por canais de transmissão e recepção, de modo a garantir as comunicações entre os usuários dos sistemas de transmissão e recepção. Assim, as "redes de telecomunicações" correspondem a um conjunto de meios físicos, denominados de infra-estrutura[75], que permitem a transmissão, recepção ou emissão de sinais[76]. São *redes de telecomunicações* no regime público (redes públicas) as que suportam, no todo ou em parte, serviços de telecomunicações de uso público[77].

O *princípio da rede aberta* decorre do direito de acesso à rede para todos, enquanto meio para obter as distintas prestações de serviços por ela veiculadas, cabendo às titulares das redes o *dever de continuidade* e de *universalização*, bem como de interligação da rede de regime público com as demais redes[78] existentes.

E isso faz ver que as telecomunicações, além de configurarem um conjunto de meios, ordenados na interligação de redes e sistemas, mais não são do que típicos serviços, os quais se concretizam tanto na recepção quanto na transmissão de mensagens.

O Conceito de Telecomunicação na Telefonia como *Serviço* - Recepção e Transmissão como Partes Integrantes do Sistema

É perfeitamente compreensível que um setor tão recente em liberalização e regulação implique tantas e tão diferentes repercussões teóricas, especialmen-

75 Sobre o estudo das redes e infra-estrutura, veja-se: AGUILERA, Lúcia. *Las telecomunicaciones por cable – su regulación presente y futura.* Madrid: Marcial Pons, 1996, 560 p.; VILLAR ROJAS, Francisco. *Las instalaciones esenciales para la competencia.* Granada: Comares, 2004, 410 p.; CABALLERO SÁNCHEZ, Rafael. *Infraestructuras en red y liberalización de servicios públicos.* Madrid: INAP, 2003, 454 p.; FERNÁNDEZ GARCÍA, Mª Yolanda. *Estatuto jurídico de los servicios esenciales económicos en Red.* Madrid: INAP, 2003, 650 p.; NESTER, Alexandre Wagner. *Regulação e concorrência (compartilhamento de infra-estruturas e redes).* SP: Dialética, 2006, 316 p.;

76 Segundo Pedro Gonçalves, as redes de telecomunicações definem-se como conjunto de "meios físicos e incorpóreos que, suportando a emissão, transmissão e recepção de sinais entre pontos terminais definidos, asseguram a comunicação entre as pessoas que, mediante o uso de equipamentos adequados, têm acesso a esses pontos terminais". GONÇALVES, Pedro. *Direito das telecomunicações.* Coimbra: Almedina, 1999, p. 133.

77 VÁZQUEZ LÉPINETTE, Tomás. *La obligación de interconexión de redes de telecomunicación.* Valencia: Tirant lo Blanch, 1999, p. 86 e ss.

78 LGT - Art. 155. "*Para desenvolver a competição, as empresas prestadoras de serviços de telecomunicações de interesse coletivo deverão, nos casos e condições fixados pela Agência, disponibilizar suas redes a outras prestadoras de serviços de telecomunicações de interesse coletivo*".

te no domínio tributário[79], bem como dificuldades de delimitação conceitual das suas múltiplas de atividades.

O conceito de "serviço de telecomunicação" é usado na Constituição como "limite" ao exercício das competências impositivas. E quando um conceito é assim utilizado, diz o art. 110, do CTN, que deve ser mantido o exato sentido de qualificação que cabe ao direito privado. Desse modo, tal referência somente ser apreendida como *conjunto de atividades que possibilita a oferta* dos atos típicos de telecomunicações como "serviços".

E repare-se bem que não usamos confundir o simples ato comunicacional humano com o negócio jurídico de "serviço de comunicações" ou este com o designado "serviço de telecomunicações". São situações completamente diversas.

Vimos acima que os meios de infra-estrutura, com aplicação em redes e sistemas de telecomunicações, somente podem ser considerados como instrumentais em relação ao principal, que é a *prestação de serviços de telecomunicações* que se pretende alcançar.

As *telecomunicações*, enquanto serviços postos à disposição dos particulares, implicam uma compreensão fundada prioritariamente nas suas atividades como serviços *de transporte de informações*. Daí o art. 60, da LGT, definir o "serviço de telecomunicações" como sendo *"o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação"*.

Este serviço consistirá na colocação de meios suficientes e eficazes para propiciar a vantagem humana de interação comunicativa. Por isso mesmo, o respectivo art. 69, no seu parágrafo único, deixa bem definido o que quer dizer com *"forma de telecomunicação"*, que será sempre:

"O modo específico de transmitir informação, decorrente de características particulares de transdução, de transmissão, de apresentação da informação ou de combinação destas, considerando-se formas de telecomunicação, entre outras, a telefonia, a telegrafia, a comunicação de dados e a transmissão de imagens".

Induvidoso, há serviço de telecomunicação tanto na *emissão* quanto na *recepção* da comunicação, sem qualquer relevância ao que nela se veicule ou aos meios empregados, salvo para qualificação da diferença entre valor adicionado, cessão de meios, serviços conexos e serviços de comunicação. Quer dizer, por exclusão, tudo o que não for *serviço adicionado*, será também *serviço de telecomunicações*, mesmo que não necessariamente serviço de "comunicação".

Como modalidade de *serviço de comunicação*, por exemplo, no caso da telefonia, o serviço prestado deverá permitir ao usuário "acesso à rede", garantindo

79 Cf. ZORNOZA PÉREZ, Juan. Régimen tributario de las telecomunicaciones. In: AA.VV. *Aspectos jurídicos de las telecomunicaciones*. Madrid: Consejo General del Poder Judicial, 2003, p. 287 e ss.; veja-se ainda: GARCÍA NOVOA, César. Fiscalidad de las telecomunicaciones. In: GARCÍA NOVOA, César; REINO-CARNOTA, Enrique Gómez. *Derecho tributario e informática*. Valencia: Tirant lo Blanch, 2000, p. 157; ALTAMIRANO, Alejandro. Aspectos tributarios de las telecomunicaciones. In: *IV Colóquio Internacional de Derecho Tributario*. Buenos Aires: La Ley, 2002, p. 443-67; MARTINS, Ives Gandra da Silva. In: *IV Colóquio Internacional de Derecho Tributario*. Buenos Aires: La Ley, 2002, p. 533-53;

o seu uso efetivo, que pode ser feito em rede local ou mediante interconexões, nacionais e internacionais, como exige a própria LGT, no seu art. 155: "Para desenvolver a competição, as empresas prestadoras de serviços de telecomunicações de interesse coletivo deverão, nos casos e condições fixados pela Agência, *disponibilizar suas redes a outras prestadoras de serviços de telecomunicações de interesse coletivo*". E "disponibilizar" no sentido de permissão para operar negócios jurídicos típicos, a título de contratos de interconexão[80], para os fins de prestação de serviços em favor das demais prestadoras de serviços de telecomunicações, mediante remuneração previamente concertada.

Como bem adverte Pedro Gonçalves: *"em sentido rigoroso, o serviço de telecomunicações prestado pelo operador não tem por objecto o transporte de informações mas o acesso a um sistema que, por si só, efectua esse transporte"*[81].

No caso do *serviço de telefonia*, este tem por objeto a exploração comercial do transporte endereçado de voz, em tempo real, com origem e destino em pontos terminais da mesma rede ou, pela interconexão, com pontos terminais de redes distintas[82], visando a garantir o direito de todos à comunicação, segundo a proximidade, ou seja, local, de longa distância nacional ou de longa distância internacional. Assim, são modalidades de telecomunicações os serviços telefônicos fixo comutado, como aqueles destinados ao uso do público em geral, o serviço local, o serviço de longa distância nacional e o serviço de longa distância internacional, conforme o alcance dos utentes, pela intercomunicação entre ausentes.

Em vista disso, toda a receita auferida com estes serviços, seja ela decorrente de assinatura básica, de comunicação ou *suplementares e facilidades adicionais*, necessariamente,deverão ser considerados como típicos casos de "serviços de telecomunicações",logo, sujeitos ao regime de cumulatividade, e não ao de não-cumulatividade, das contribuições ao PIS/COFINS.

O Princípio de Exploração Eficiente dos Serviços de Telecomunicações

A assinatura básica integra o *sistema de telecomunicações*, por servir como remuneração do custo da disponibilidade e universalização dos acessos da rede de telecomunicações, como atividade disponível a qualquer tempo, para chamada e recepção.

A finalidade da chamada "assinatura básica" é aquela de cobrir os custos do conjunto de serviços prestados pelas operadoras no interesse dos usuários, em cumprimento da eficiência, continuidade e universalidade dos serviços de telecomunicações, a integrar-se ao sistema de telecomunicações, mesmo que neste não se apresente sob a forma de "serviços de comunicações".

---

80 Cf. IELO, Domenico. Gli accordi di interconnessione e le condizioni generali. In: CARUSO, Elisabetta. *Il Diritto Privato delle Telecomunicazione*. Milano: Giuffrè, 2000, p. 371-405;

81 GONÇALVES, Pedro. *Direito das telecomunicações*. Coimbra: Almedina, 1999, p. 15.

82 VÁZQUEZ LÉPINETTE, Tomás. *La obligación de interconexión de redes de telecomunicación*. Valencia: Tirant lo Blanch, 1999, p. 92.

A *exploração eficiente do serviço*, que é inerente ao princípio internacional de *continuidade*[83] das telecomunicações, na sua forma pura e simples de acessar redes e transmitir ou receber informações, pode não ser suficiente para as complexas necessidades da população, o que justifica seu incremento em utilidades, inclusive como modo de estimular a base de utentes, em favor do princípio da *universalidade*[84].

O *serviço de telecomunicação* visa à efetivação dos direitos de comunicação das pessoas, meio para intensificar a participação dos cidadãos na ação comunicativa, razão pela qual devem ser prestados com eficiência, qualidade, continuidade e confiabilidade.

É induvidoso que a *continuidade* e a *universalidade* têm um custo, que deve ser recuperado com a *exploração eficiente do serviço*, conforme prescreve a LGT, no seu art. 79. E exatamente a esse propósito serve a *assinatura básica mensal*, daí porque suas receitas são efetivamente relativas a prestações de *serviços de telecomunicações*.

Estes princípios de *universalidade* e de *continuidade* formam os critérios de maior representatividade para ordenar as atividades de telecomunicações, nas quais o *livre acesso* às redes públicas, pelo princípio da rede aberta, é também fundamental.

No caso do *sistema telefônico fixo comutado* (STFC), os serviços da operadora local, quando solicitados pelo seu usuário, a partir de um terminal de acesso, resumem-se a viabilizar a conexão entre este e a sua rede pública. Logo, para o aperfeiçoamento do ato de comunicação, é preciso ter acesso à rede, que pode ser na forma básica, no padrão adotado para todos os usuários, ou incrementada, melhorada e expandida.

A LGT, no seu art. 2º, prescreve como dever do poder público garantir, a toda a população, "o *acesso* às telecomunicações, a tarifas e preços razoáveis, em condições adequadas" (I), bem como "estimular a expansão do uso de redes e serviços de telecomunicações pelos serviços de interesse público em benefício da população brasileira" (II); e no art. 3º, que o usuário de serviços de telecomunicações tem direito: "de *acesso aos serviços de telecomunicações, com padrões de qualidade e regularidade adequados à sua natureza, em qualquer ponto do território nacional*" (I), de "não ser discriminado quanto às condições de acesso e *fruição do serviço*" (III). Tudo em favor da disponibilidade do serviço.

Não há escolha para as operadoras, mormente aquelas do regime público, quanto ao dever de propiciar "acesso" em condições adequadas e no melhor padrão de qualidade e eficiência possível. É obrigação do contrato de concessão.

83 Lei nº 9.472/97, "Art. 79, § 2º: *Obrigações de continuidade* são as que objetivam possibilitar aos usuários dos serviços sua fruição de forma ininterrupta, sem paralisações injustificadas, *devendo os serviços estar à disposição dos usuários, em condições adequadas de uso*".

84 Este conceito foi criado nos Estados Unidos, em 1907, a partir da proposta de Theodor Vail, Presidente da AT&T: "um telefone em cada lar", o que passaria mais tarde a fazer parte do *Communications Act*, de 1934: "make available, so far as possible, to all the people of the United States a rapid, efficient, nationwide and world-wide wire and radio communications service". Cf. GONÇALVES, Pedro. *Direito das telecomunicações*. Coimbra: Almedina, 1999, p. 44.

Diante disso, os custos de base com os serviços de telecomunicações hão de ser suportados igualmente por todos aqueles usuários que acedam à rede.

O *princípio da rede aberta* implica o direito de livre acesso à rede para todos, enquanto modo de permitir as distintas prestações de serviços veiculadas, cabendo aos titulares das redes os *deveres de continuidade, universalização*, bem como de *interligação* da rede de regime público com as demais redes[85] existentes. E assim, para que o usuário possa manter sua disponibilidade de "acesso à rede", quanto ao seu uso efetivo, vê-se exigida a *assinatura básica mensal*.

O Primado da Universalização e da Continuidade das Telecomunicações Nos Tratados Internacionais Firmados pelo Brasil e Vinculantes em Matéria Tributária.

A União Internacional de Telecomunicações (UIT), que é o principal organismo internacional sobre o tratamento das telecomunicações, pela *Constituição da União Internacional de Telecomunicações*, instituída em 1989, é responsável pela aplicação dos *princípios gerais* que devem nortear a legislação interna dos países membros na matéria.

Dentre os princípios fundamentais afirmados na *Constituição da União Internacional de Telecomunicações*, os do *serviço satisfatório* e da *facilitação*, por serem os que têm direta aplicação na formação das redes de prestações de serviços de comunicações, são de superior importância.

Corolário do princípio do *serviço satisfatório*, o da *facilitação* visa a reduzir ou a evitar dificuldades de qualquer espécie na relação comunicacional dos usuários, garantindo qualidade e agilidade às comunicações. A *não-interferência prejudicial* é também uma decorrência daquele primeiro, em favor da prestação dos serviços de telecomunicações.

A aceitação unânime do princípio de *universalização de acesso* às telecomunicações[86], sob a égide de um princípio de segurança jurídica internacional, transpõe os limites fronteiriços de qualquer Estado ou território[87], e daí sua regulação fundada também em tratados internacionais.

Neste âmbito, o princípio da *universalização* comparece como um dos mais importantes, como se vê na Constituição da UIT (Tratado de Genebra, de 1992),

85 LGT - Art. 155. "*Para desenvolver a competição, as empresas prestadoras de serviços de telecomunicações de interesse coletivo deverão, nos casos e condições fixados pela Agência, disponibilizar suas redes a outras prestadoras de serviços de telecomunicações de interesse coletivo*".

86 MUÑOZ MACHADO, Santiago. *Servicio público y mercado – las telecomunicaciones.* Madrid: Civitas, 1998, p. 114, define o princípio da universalização das telecomunicações como sendo "*la obligación de ofrecer a toda la población servicios de una determinada calidad, en unas condiciones uniformes a un precio asequible*". Veja-se ainda: CARTEI, Gian Franco. *Il servizio universale.* Milano: Giuffrè, 2002, 389 p.; QUADRELLI, Marco. *Manuale di diritto delle telecomunicazioni.* Milano: Nyberg, 2004, v. 1, 467 p.; ESCOBAR, J. C. Mariense. *Serviços de telecomunicações – aspectos jurídicos e regulatórios.* Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2005, 196 p.; CELLI JÚNIOR, Umberto (Coord.). *Comércio de serviços na OMC.* Curitiba: Juruá, 2004, 311 p.; FIORATI, Jete Jane. *As telecomunicações nos direito interno e internacional: o direito brasileiro e as regras da OMC.* RJ: Renovar, 2004, 370 p.; RAMIRES, Eduardo Augusto de Oliveira. *Direito das telecomunicações – a regulação para a competição.* BH: Fórum, 2005, 264 p.; SILVEIRA, Raquel Dias da. *Regime jurídico dos serviços de telefonia fixa.* BH: Fórum, 2003, 163 p.;

87 Para uma descrição histórica, cf. VIANNA, Gaspar. *Direito das telecomunicações.* RJ: Editora Rio, 1976, p. 165 e ss.;

veiculado pelo Decreto Legislativo nº 67/98, cujo art. 1º prescreve que essa terá por objeto:

"**a** - manter e ampliar a cooperação internacional entre todos os Membros da União para o aperfeiçoamento e emprego racional de todas as categorias de telecomunicações.

b - promover e prestar assistência técnica aos países em desenvolvimento no campo das telecomunicações e promover, do mesmo modo, a mobilização dos recursos materiais e financeiros necessários para sua execução;

c - *estimular o desenvolvimento dos meios técnicos e sua exploração mais eficaz, a fim de aumentar a eficiência dos serviços de telecomunicações, expandir seu emprego e generalizar, o mais possível, sua utilização pelo público;*

d - *promover a extensão dos benefícios das novas tecnologias de telecomunicações a todos os habitantes do Planeta;* (...)"

No exterior, o princípio da universalidade acha-se bem definido nos seus propósitos. Todos os países da *União Européia* encontram-se sujeitos às regras da Diretiva nº 22/02, que prescreve o princípio de universalização das telecomunicações, erigido à condição de princípio da Constituição Européia[88] (mesmo que não ratificada por todos os países-membros, mas é um registro importante); bem como os *Estados Unidos*, mediante repetidas regras do seu *Telecommunications Act*[89], de 1996, com especial evidência na *Section 254*, que estabelece seis princípios[90] que são a base do controle e da preservação dos seus valores, visando à preservação

88 O Tratado que estabelece uma Constituição para a Europa, traz, no seu art. III-246, ao cuidar das Redes Transeuropéias, enunciado, no seu item 2, que "no âmbito de um sistema de mercados abertos e concorrenciais, a ação da União tem por objetivo fomentar a interconexão e a interoperabilidade das redes nacionais, bem como o acesso a essas redes. Tem em conta, em especial, a necessidade de ligar as regiões insulares, sem litoral e periféricas às regiões centrais da União". E esse objetivo há de ser alcançado juntamente com o que se encontra no art. III-220, que garante a universalização de tais serviços, ao determinar que "a fim de promover um desenvolvimento harmonioso do conjunto da União, esta desenvolve e prossegue a sua ação no sentido de reforçar a sua coesão econômica, social e territorial".

89 Cf. CARTEI, Gian Franco. *Il servizio universale*. Milano: Giuffrè, 2002, p. 65-116;

90 *These principles are:*

(1) Quality and Rates. - *Quality services should be available at just, reasonable, and affordable rates.*

(2) Access to Advanced Services. - *Access to advanced telecommunications and information services should be provided in all regions of the Nation.*

(3) Access in Rural and High Cost Areas. - *Consumers in all regions of the Nation, including low-income consumers and those in rural, insular, and high cost areas, should have access to telecommunications and information services, including interexchange services and advanced telecommunications and information services, that are reasonably comparable to those services provided in urban areas and that are available at rates that are reasonably comparable to rates charged for similar services in urban areas.*

(4) Equitable and Nondiscriminatory Contributions. - *All providers of telecommunications services should make an equitable and nondiscriminatory contribution to the preservation and advancement of universal service.*

(5) Specific and Predictable Support Mechanisms. - *There should be specific, predictable and sufficient Federal and State mechanisms to preserve and advance universal service.*

(6) Access to Advanced Telecommunications Services for Schools, Health Care, And Libraries. - *Elementary and secondary schools and classrooms, health care providers, and libraries should have access to advanced telecommunications services as described in subsection (h).*

(7) Additional Principles. - *Such other principles as the Joint Board and the Commission determine are necessary and appropriate for the protection of the public interest, convenience, and necessity and are consistent with this Act.*

do interesse público, conveniência do controle e respeito às necessidades protegidas, mediante uma *competitive neutrality*[91]. Além disso, a União Internacional de Telecomunicações – UIT contempla-o em suas disposições.

No Brasil, a Lei nº 9.472/97, no seu art. 64, ao cuidar do *regime público* das modalidades de serviço de *interesse coletivo*, reclama o cumprimento dos princípios de *universalização* e *continuidade*, ao que a União e operadoras vêem-se obrigadas a atender. Não pode haver, portanto, serviço de telecomunicações no *regime público* despojado dos deveres de *universalização* e *continuidade*, além daquele da *eficiência*, posto serem inerentes ao serviço concedido, vinculante para todos esses operadores. Não há dúvidas que os recursos de assinatura básica prestam-se aos valores resguardados pela Constituição da UIT, no que concerne a *aumentar a eficiência dos serviços de telecomunicações, expandir seu emprego e generalizar, o mais possível, sua utilização pelo público*.

Para esses fins, a LGT determina que os contratos de concessão deverão indicar, necessariamente, os *deveres relativos à universalização e à continuidade do serviço* (art. 93, IV). Assim, na execução das prestações dos respectivos serviços, a concessionária deverá *apresentar relatórios periódicos sobre o atendimento das metas de universalização constantes do contrato de concessão* (art. 96, VI, da LGT). E caso verificados vícios ou quebra dos compromissos de metas de universalização, nos termos do art. 110, da LGT, poderá ser *decretada intervenção na concessionária*.

A recuperação dos custos de universalização e continuidade deve ser feita com *exploração eficiente do serviço*, exceto no caso da *universalização pública*, financiada pelo fundo de universalização e recursos públicos (art. 81, da LGT).

Assinatura Básica e as Obrigações de Universidade e Continuidade dos Serviços De Telecomunicações

Como já ficou evidenciado acima, a *assinatura básica* é uma tarifa cobrada pela manutenção da *disponibilidade* e *continuidade* do serviço telefônico, mediante *exploração eficiente do serviço*, conforme expressa autorização de competência conferida à ANATEL para regular e dispor nos contratos de concessão, de modo a garantir a recuperação dos custos.

Segundo o art. 64, da LGT, o serviço telefônico fixo comutado é prestado no regime público, por ser serviço de telecomunicação de interesse coletivo, ao qual se aplicam os princípios de universalização e continuidade[92], assegurados pela União.

91 Sobre o conceito de *Competitive Neutrality*, assim prescreve o Telecommunications Act: "Universal service support mechanisms and rules should be competitively neutral. In this context, competitive neutrality means that universal service support mechanisms and rules neither unfairly advantage nor disadvantage one provider over another, and neither unfairly favor nor disfavor one technology over another".

92 Como prevê a LGT, de modo expresso:

"Art. 80. As *obrigações de universalização* serão objeto de metas periódicas, conforme plano específico elaborado

Destarte, para o financiamento das *atividades de telecomunicações* são exigidos diversos tipos de remunerações, repartidas geralmente entre o preço pelo *consumo dos serviços* (i), o preço pela manutenção da *disponibilidade e continuidade do sistema de telecomunicações* (ii) e o preço pelo *financiamento dos serviços universais*, para expansão do sistema e alcance de acesso a todos os cidadãos (iii). Enquanto os dois primeiros são financiados mediante *exploração eficiente do serviço*, o último vê-se atendido por fundos públicos e remuneração direta das operadoras.

Por conseguinte, para viabilizar o atendimento às necessidades individuais ou coletivas de comunicação, a infra-estrutura de telecomunicações deve alcançar a todos. E exatamente por isso a Lei nº 9.472/97, prescreve, no seu art. 79:

"A Agência regulará as obrigações de *universalização* e de *continuidade* atribuídas às prestadoras de serviço no regime público".

As obrigações de *Universalização* e de *Continuidade* são os fundamentos dos serviços de telecomunicações, e falar de *continuidade*, na espécie, não é alguma petição de princípio. O dever de *continuidade* é uma imposição, ao lado do máximo princípio da universalidade, ambos exigidos do Brasil por acordos internacionais, como será visto mais abaixo.

Conforme a LGT especifica, no § 1º, do art.79:

> § 1º: "*Obrigações de universalização* são as que objetivam possibilitar o acesso de qualquer pessoa ou instituição de interesse público a serviço de telecomunicações, independentemente de sua localização e condição sócio-econômica, bem como as destinadas a permitir a utilização das telecomunicações em serviços essenciais de interesse público".

Os deveres de *universalização* serão sempre obrigatórios[93]. Com é sabido, quer em locais distantes ou de difícil acesso ou mesmo em sítios fartamente aten-

---

pela Agência e aprovado pelo Poder Executivo, que deverá referir-se, entre outros aspectos, à disponibilidade de instalações de uso coletivo ou individual, ao atendimento de deficientes físicos, de instituições de caráter público ou social, bem como de áreas rurais ou de urbanização precária e de regiões remotas.

§ 1º O plano detalhará as fontes de financiamento das obrigações de *universalização*, que *serão neutras em relação à competição*, no mercado nacional, entre prestadoras.

§ 2º Os recursos do fundo de universalização de que trata o inciso II do art. 81 *não poderão ser destinados à cobertura de custos com universalização dos serviços que, nos termos do contrato de concessão, a própria prestadora deva suportar*.

Art. 81. Os recursos complementares destinados a cobrir a parcela do custo exclusivamente atribuível ao cumprimento das *obrigações de universalização* de prestadora de serviço de telecomunicações, *que não possa ser recuperada com a exploração eficiente do serviço*, poderão ser oriundos das seguintes fontes:

I - Orçamento Geral da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;

II - fundo especificamente constituído para essa finalidade, para o qual contribuirão *prestadoras de serviço de telecomunicações nos regimes público e privado*, nos termos da lei, cuja mensagem de criação deverá ser enviada ao Congresso Nacional, pelo Poder Executivo, no prazo de cento e vinte dias após a publicação desta Lei".

93 Sobre os valores do princípio de universalização, cf.: CHINCHILLA MARÍN, Carmen. El servicio universal de telecomunicaciones. GARCIA DE ENTERRÍA, Eduardo; QUADRA-SALCEDO, Tomás de la (coord.). *Comentarios a la Ley General de Telecomunicaciones*. Madrid: Civitas, 1999, 879 p.; CARTEI, Gian Franco. *Il servizio universale*. Milano: Giuffrè, 2002, 389 p.; BERLINGERIO, Gianna Elisa. *Studi sul pubblico servizio*. Milano: Giuffrè, 2003, 447 p.;

didos por serviços de telecomunicações pode-se verificar a existência de grupos impedidos de terem acesso aos benefícios das telecomunicações, e exatamente para aceder a esse âmbito de pessoas é que o dever de universalização vincula as operadoras. Assim, além do acesso universal para aqueles que possam pagar pelos seus custos, adicionalmente, medidas de socialização do direito de comunicação, em evidente cumprimento da função social do domínio das redes de telecomunicações, para atingir também os mais carentes ou mesmo políticas públicas e demais atividades do setor público[94] (art. 80, da LGT).

O princípio da *universalidade* das telecomunicações, aqui analisado, é aquele dirigido às atividades das operadoras de telecomunicações para fornecer acesso e serviços a baixo custo para localidades com menos de cem habitantes, para comunidades de baixo poder aquisitivo, estabelecimentos de ensino, bibliotecas e instituições de saúde, implantação de serviços de redes digitais destinadas ao acesso público, acessos individuais para órgãos de segurança pública, instalação de serviços de telecomunicações para serviços públicos, civis ou militares, situados em pontos remotos do território nacional, telefonia rural e vários outros.

Quanto ao princípio da *continuidade*, o § 2º do art. 79 prescreve:

> "§ 2° Obrigações de *continuidade* são as que objetivam possibilitar aos usuários dos serviços sua fruição de forma ininterrupta, sem paralisações injustificadas, devendo os serviços estar à disposição dos usuários, em condições adequadas de uso".

Percebe-se facilmente que as obrigações de *continuidade* concorrem para a universalização de todos a uma permanente capacidade de fruição dos serviços de telecomunicações, com qualidade, ausência de interferências e paralisações injustificadas, em condições adequadas de uso.

Para custear as obrigações de *universalidade* e *continuidade*, a LGT prevê, para a primeira, de modo expresso, no art. 81, que a parcela de gastos seja "recuperada com a exploração eficiente do serviço", além de outros recursos empregados, proveniente do Fundo de Universalização e até mesmo do orçamento das pessoas políticas. E como silencia, nesta parte, quanto à obrigação de *continuidade*, outro não pode ser o entendimento, o financiamento fica adstrito à recuperação dos custos exclusivamente pela "exploração eficiente do serviço".

A *obrigação de continuidade* é tão relevante que o art. 82 prevê inclusive a decretação de intervenção, além de sanções pecuniárias. Como se pode concluir, desde logo, labora em rotundo equívoco quem, a pretexto de negar vigência à as-

94 "Art. 80. As obrigações de universalização serão objeto de metas periódicas, conforme plano específico elaborado pela Agência e aprovado pelo Poder Executivo, que deverá referir-se, entre outros aspectos, à disponibilidade de instalações de uso coletivo ou individual, ao atendimento de deficientes físicos, de instituições de caráter público ou social, bem como de áreas rurais ou de urbanização precária e de regiões remotas.
§ 1º O plano detalhará as fontes de financiamento das obrigações de universalização, que serão neutras em relação à competição, no mercado nacional, entre prestadoras".

sinatura básica, alega não se encontrar prevista na LGT ou que se prestaria a cobrir os custos com a *continuidade* do serviço, para que uma pessoa possa ter direito à prestação contínua do serviço.

Segundo dispõe o art. 1º, da LGT, a exploração dos serviços de telecomunicações compete à União, que deverá atuar por intermédio do órgão regulador, no caso, a ANATEL. A este cabe o dever de regulamentação de toda a LGT (art. 19, VII), inclusive em matéria de tarifas, porque autorizado no corpo da Lei, nos termos do art. 103, expressamente: "compete à Agência estabelecer a estrutura tarifária para cada modalidade de serviço". E complementa, no § 3º: "as tarifas serão fixadas no contrato de concessão, consoante edital ou proposta apresentada na licitação".

E para não deixar qualquer dúvida a respeito, o art. 19 e seu inciso VII, não poderiam ser mais clarividentes:

> "Art. 19. À Agência compete adotar as medidas necessárias para o atendimento do interesse público e para o desenvolvimento das telecomunicações brasileiras, atuando com independência, imparcialidade, legalidade, impessoalidade e publicidade, e especialmente:
>
> VII - controlar, acompanhar e proceder à revisão de tarifas dos serviços prestados no regime público, podendo fixá-las nas condições previstas nesta Lei, bem como homologar reajustes".

Os direitos do usuário dão mostras claras que o serviço de telecomunicações não se limita a quem chama ou ainda que o usuário não tem compromisso com o acesso, a continuidade e a manutenção dos serviços. Segundo o art. 3°, da LGT, *o usuário de serviços de telecomunicações tem direito*, dentre outros, a:

> "I - de acesso aos serviços de telecomunicações, com padrões de qualidade e regularidade adequados à sua natureza, em qualquer ponto do território nacional; (...)
>
> IV - à informação adequada sobre as condições de prestação dos serviços, suas tarifas e preços; (...)
>
> VII - à não suspensão de serviço prestado em regime público, salvo por débito diretamente decorrente de sua utilização ou por descumprimento de condições contratuais."

Esclarece-se, ademais, que os contratos de concessão não são contratos que obrigam isoladamente, ao arrepio do inciso II, do art. 5º, da Constituição, mas que o fazem por autorização legal, sob a égide da regulamentação da ANATEL, conforme ordenado pela LGT (art. 93):

> "Art. 93. O contrato de concessão indicará:
>
> II - modo, forma e condições da prestação do serviço;
>
> IV - deveres relativos à universalização e à continuidade do serviço;
>
> VII - as tarifas a serem cobradas dos usuários e os critérios para seu reajuste e revisão;

VIII - as possíveis receitas alternativas, complementares ou acessórias, bem como as provenientes de projetos associados".

Preferiu, pois, a Agência, único órgão competente para dispor sobre tarifas de telecomunicações (art. 103, da LGT), autorizar a cobrança, nos termos dos contratos de concessão do Serviço de Telefonia Fixa Comutada, do *preço de assinatura*, para distribuir entre todos a *manutenção da disponibilidade do acesso telefônico de forma individualizada para fruição contínua dos serviços*, em função dos princípios da universalidade, continuidade e exploração eficiente do serviço.

O Papel da Assinatura Básica Mensal como Direito Contratual e o Dever de Continuidade nas Telecomunicações

Conforme o inciso XXIV, do art. 3º da Resolução da ANATEL nº 426, de 9 de dezembro de 2005, que aprovou o Regulamento do Serviço Telefônico Fixo Comutado – STFC, deve-se entender por "tarifa ou preço de assinatura" o seguinte:

> "Valor devido pelo assinante em contrapartida da manutenção da disponibilidade do acesso telefônico de forma individualizada para fruição contínua do serviço".

Esta definição coincide com tudo o que foi dito acima a respeito dos deveres de universalidade e continuidade. Em realidade, a tarifa de *assinatura básica mensal* responde pelo equilíbrio financeiro do contrato de concessão, em face dos custos com o dever de *continuidade*, em favor do mínimo necessário à cobertura dos custos gerais de manutenção e expansão das redes, na forma de custos dos serviços de telecomunicações, mesmo quando não se verifique efetiva comunicação entre usuários e terceiros.

Diante disso, como faz com qualquer outra operadora de STFC, em atendimento ao quanto prescreve o artigo 19, VI da Lei nº 9.472/97, a ANATEL celebrou com a Consulente Contrato de concessão do serviço telefônico fixo comutado local, para permitir a oferta e cobrança de Plano Básico do Serviço Local aos usuários interessados, devido pela manutenção do direito de uso dos serviços de telecomunicações, então acompanhado de franquia obrigatória mínima de 90 pulsos, mas que hoje vê-se acompanhada por pacotes de minutos.

Deste contrato surge, então, o direito legítimo para a Operadora de oferecer seus serviços e, mediante contrato de prestação de serviços firmado com os consumidores, cobrar, além dos valores relativos ao efetivo consumo de serviços de telecomunicações ou de valor adicionado, a *assinatura básica mensal*, com a franquia mínima obrigatória.

O *assinante*, que é a pessoa que contrata com a prestadora, para obter a fruição dos serviços de telecomunicações, suporta a cobrança como um mínimo de

consumo necessário para contribuir com a manutenção da infra-estrutura, sua continuidade e eficiência.

Todo o custo de operações com a infra-estrutura e com a disponibilidade do serviço[95] deve ser suportado pelos usuários que se integrem, por acesso, a qualquer rede de telecomunicação. A prestação de serviços é contínua, pela simples disponibilidade para, a qualquer momento, fazer uso de todos os seus meios, inclusive de ser acessado.

Como destaca o Ministro José Delgado em recente Voto proferido no RESP nº 911.802 - RS, "a assinatura básica constitui a contrapartida pelo fato de o usuário ter à sua disposição o acesso privativo à rede, o que não ocorre, por exemplo, com os usuários que se utilizam dos acessos coletivos (telefones públicos)".

Quem contrata com uma operadora de serviço público de telefonia, desde o momento que obtém o acesso, torna-se usuário dos seus serviços de telecomunicações, para chamar ou ser chamado, com direitos de exigir todos os benefícios da operadora e o cumprimento dos deveres desta, como expansão dos seus serviços, qualidade e disponibilidade. A assinatura básica presta-se como meio de financiamento de todos os custos incorridos.

E estas afirmações são confirmadas pelo plano contábil obrigatório previsto pela ANATEL, no cumprimento das suas funções reguladoras, para os fins de uniformização do tratamento contábil das receitas das Prestadoras de Serviços de Telecomunicações.

Neste propósito, as receitas e os custos dos serviços de telecomunicações, conforme o Anexo à Resolução n.º 396 de 31 de março de 2005, da ANATEL, hão de seguir, de modo vinculante, o regime do Documento de Separação e Alocação de Contas.

Quanto às modalidades de receitas, o anexo a esta Resolução considera, dentre outras, a *Assinatura Básica Mensal* como espécie do tipo serviço de telecomunicação, a surtir efeitos sobre a hermenêutica tributária e a aplicação de suas normas, por ser expressão de uma linguagem contábil que se reflete na consignação da boa-fé e da presunção de confiança legítima das operadoras de telecomunicações.

Como se sabe, a linguagem da contabilidade é um modo de interpretar a realidade. Presta-se a identificar, analisar, classificar e registrar, documentalmente, os fatos econômicos, como instrumento idôneo para permitir adequada informação econômica, mas não necessariamente jurídica de tais fatos.

E uma vez registrados, aqueles fatos econômicos tornam-se, agora, "fatos contábeis", apurados mediante suas técnicas e medidas de classificação.

---

95 Os custos dos serviços, conforme o Anexo à Resolução n.º 396 de 31 de março de 2005, da ANATEL, hão de seguir o regime do Documento de Separação e Alocação de Contas dos Grupos de Prestadoras de Serviços de Telecomunicações. E para estes, são adotados: (i) o Modelo de Custos Incrementais de Longo Prazo (LRIC: *Long Run Incremental Costs*), no qual todos os custos incrementais de longo prazo são atualizados a valores correntes relativos a prestação isolada de determinado serviço; e o (ii) Modelo de Custos Totalmente Alocados (FAC:*Fully Allocated Costs*), no qual todos os custos contábeis da prestadora, são distribuídos segundo princípios de causalidade a todos os produtos por ela oferecidos.

É uma nuança do fato jurídico, que não se revela numa caracterização absoluta de fato jurídico tributário, na multiplicidade de cortes que sobre um mesmo fato pode-se operar, mas é fortemente marcado pela coerência e presunção de legalidade e de determinação objetiva das condutas.

Exatamente por força desse efeito uniformizador dos dados contábeis, ao cuidar da Escrituração, prescreve o Código Civil vigente:

> Art. 1.179. O empresário e a sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico. (...)
>
> Art. 1.188. O balanço patrimonial deverá exprimir, com fidelidade e clareza, a situação real da empresa e, atendidas as peculiaridades desta, bem como as disposições das leis especiais, indicará, distintamente, o ativo e o passivo.

Como se vê, o Código Civil, ao prescrever que o empresário e a sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade (i) e que o balanço patrimonial deverá exprimir a *situação real da empresa* (ii), prescreve que a natureza das contas e escriturações seja universalmente a mesma, inclusive por reconhecer, como condição de fidelidade e clareza da escrituração, que devem ser *atendidas as peculiaridades* da empresa.

A finalidade da contabilidade é prestar informações seguras e claras sobre a vida patrimonial da empresa, na determinação dos seus haveres e dos seus débitos, no interesse do empresário, dos seus sócios ou acionistas, dos credores e do Estado. A ANATEL, ao perseguir seus objetivos de regulação do Setor, orienta a contabilidade das empresas vinculadas à sua regulação.

Deveras, a contabilidade, para o Direito Tributário, não é só forma. Sua dimensão material é evidente, como se vê na apuração de resultados como "receita", "faturamento", "lucro líquido", "lucro real". E no caso presente esta dimensão material pode ser aferida a partir do modo como são orientadas pela Agência a ser escriturada ou classificada cada uma das contas, respeitadas e *atendidas as peculiaridades* da empresa, como reclama o art. 1.188, do CCB.

Não é aqui o âmbito adequado para discutir se é justa a cobrança de assinatura básica mensal, se os valores são adequados ou se as relações de consumo são ou não afetadas. O que nos importa é destacar o regime das receitas para aplicação das contribuições PIS/COFINS.

Natureza da Assinatura Básica e o Regime de Receita de Serviços de Prestação de Serviços de Telecomunicações

Em toda a metodologia adotada pela ANATEL, a *assinatura básica* é compreendida sempre como decorrência da disponibilidade do *serviço de telecomunicação* e a receita proveniente não poderia ter natureza distinta.

Já está assentado no Superior Tribunal de Justiça – STJ o entendimento, correto, ao nosso sentir, de que a tarifa básica tem natureza de "preço público"[96], por remunerar serviço público concedido, conforme o art. 175, da Constituição.

A assinatura básica é um preço que a Agência regula e autoriza cobrar, no contrato de concessão, quando um usuário, livremente, resolve contratar o acesso ao sistema de telecomunicações, para suportar os custos gerais ou incrementais de operação dos serviços de telecomunicações, posto à sua disposição para chamar ou receber chamadas de terceiros ou mesmo usar dos serviços *suplementares e facilidades adicionais*.

Em virtude do acesso de um usuário a uma dada rede, este deverá sujeitar-se a três tipos de tarifas, cumulativamente, todas a título de *serviços de telecomunicação*, como gênero, e cujas receitas deverão ser oferecidas à tributação no regime cumulativo, sem qualquer discriminação:

a - relativa à *assinatura básica mensal*, para manutenção do direito ao uso dos serviços de telecomunicações; e

b - pela utilização efetiva do *serviço de comunicação*, calculado por pulso ou minuto;

c - cobrada pelos serviços *suplementares e facilidades adicionais* (SVA autorizados às operadoras de telecomunicações).

Ou conforme ficou bem observado pelo Ministro José Delgado no seu Voto ao RESP nº 911.802 – RS:

> "A estrutura tarifária da telefonia fixa brasileira é composta, de um lado, pela *cobrança de pulsos* (atualmente em conversão para o sistema de minutos), destinada a ressarcir as despesas relativas ao tráfego da ligação, e, de outro, pela cobrança da *assinatura básica*, visando a remunerar os elementos da rede que representam custos fixos (e que independem, portanto, do tráfego da ligação)". Grifamos.

Diante desse quadro, não se pode deixar de atentar para as diferenças existentes entre o regime de tributação das prestações de *serviços de comunicação* (i), pelo ICMS estadual, daquele da tributação cumulativa das receitas decorrentes de *prestação de serviços de telecomunicações* (ii), no caso das contribuições ao PIS/Cofins.

Um usuário de *serviços de telecomunicações* não realiza operação tributável de ICMS quando é chamado por um terceiro no seu terminal de acesso; mas é indiscutível que ele "usa" do serviço de telecomunicações. Neste caso, não há que se falar em incidência do ICMS, porém, é induvidoso tratar-se de receita decorrente de *serviço de telecomunicação*, sujeita ao regime cumulativo das contribuições PIS/COFINS.

Que não se tenha uso manifesto do *serviço de comunicação* (i), isso também pouco importa. A receita dos *serviços de telecomunicações* da prestadora de STFC

96 A exemplo: REsp 947613-RS, STJ, 1ª Turma, Ministro JOSÉ DELGADO, Data do Julgamento: 11/09/2007.

compreenderá todo o universo de *serviços de telecomunicações* como gênero, inclusive o *preço de assinatura básica* (ii. E todas estas hão de compor a receita bruta da operadora, para os fins de incidência das contribuições PIS/COFINS, exclusivamente no regime cumulativo.

Destarte, se para o ICMS, cuja hipótese de incidência limita-se a alcançar "serviços de comunicação", é legítimo alegar-se sua exclusão sobre *tarifas básicas*[97] que não tenham aproveitado o consumo da franquia de minutos; no caso das contribuições ao PIS/Cofins isso não teria qualquer cabimento, haja vista a inequívoca natureza de *serviços de telecomunicações*, gênero do qual serviço de comunicação é espécie.

As contribuições ao PIS/COFINS tiveram preservados os regimes *cumulativos* nos art. 10 e 8º, das Leis nº 10.833/03 e 10.684/03, respectivamente, e, dentre estas, encontram-se *"VIII - as receitas decorrentes de prestação de serviços de telecomunicações"*. Neste caso, os conceitos do direito regulatório são vinculantes e correspondem aos critérios que devem ser atendidos na apropriação das receitas tributáveis unicamente no regime cumulativo.

Seria um exagero descabido alegar que o faturamento decorrente dos serviços de telecomunicações da concessionária de serviços de telecomunicações não abarcaria o conjunto das receitas provenientes da "assinatura básica", a justificar o afastamento do regime cumulativo da apuração e determinação da obrigação tributária, um erro talar de separação de regimes jurídicos.

Conclusão

Em virtude do acesso de qualquer usuário a uma dada rede, este acesso deverá sujeitar-se a dois tipos de tarifas, cumulativamente, a título de *serviços de telecomunicação*, como gênero, e cujas receitas deverão ser oferecidas à tributação no regime cumulativo, sem qualquer discriminação:

> **a** - relativa à *assinatura básica mensal*, para manutenção do direito ao uso dos serviços de telecomunicações; e
>
> **b** - pela utilização efetiva do *serviço de comunicação*, calculado por pulso ou minuto;

Diante desse quadro, não se pode deixar de atentar para as diferenças existentes entre o regime de tributação das prestações de *serviços de comunicação* (i), pelo ICMS estadual, daquele da tributação cumulativa das receitas decorrentes de *prestação de serviços de telecomunicações* (ii), no caso das contribuições ao PIS/COFINS.

As contribuições ao PIS/PASEP e a Cofins incidem sobre receitas os *serviços de telecomunicações*, mantidos no regime de *cumulatividade*, e não sobre receitas

97 MOREIRA, André Mendes. *A tributação dos serviços de comunicação*. SP: Dialética, 2006, p. 167-172;

decorrentes dos *serviços de comunicação*, tributáveis por ICMS, quando das efetivas prestações de serviços a partir das relações comunicativas.

Quem contrata com uma operadora de serviço público de telefonia, desde o momento que obtém o acesso, torna-se usuário dos seus serviços de telecomunicações, para chamar ou ser chamado, com direitos de exigir todos os benefícios da operadora e o cumprimento dos deveres desta, como expansão dos seus serviços, qualidade e disponibilidade.

A assinatura básica presta-se, assim, como remuneração da continuidade e universalização dos serviços, pela exploração eficiente do serviço, e cujas receitas será sempre decorrentes da *prestação de serviços de telecomunicações*, sujeitas, portanto, ao regime *cumulativo*, conforme previsto nos art. 10 e 8º, das Leis nº 10.833/03 e 10.684/03, relativamente às contribuições PIS/Cofins.