



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10670.720102/2017-62
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2202-005.212 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de maio de 2019
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente DIRETRIZ ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA - EPP
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2012 a 30/09/2014

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA (CPRB). COBRANÇA. CALL CENTER.

A atividade de cobrança não se confunde com a atividade de call center e não está abrangida pela substituição previdenciária instituída pela Lei nº 12.546, de 2011.

MULTA QUALIFICADA.

Para a qualificação da multa de ofício deve restar comprovado nos autos a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, conforme definido na lei.

COMUNICAÇÕES ENDEREÇADAS AO ADVOGADO.
INDEFERIMENTO.

O domicílio tributário do sujeito passivo é o endereço postal fornecido pelo próprio contribuinte à Secretaria da Receita Federal do Brasil para fins cadastrais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sáteles - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Virgílio Cansino Gil (Suplente convocado), Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros, Marcelo de Sousa Sáteles (Relator), Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Rorildo Barbosa Correia e Ronnie Soares Anderson (Presidente). Ausente a conselheira Andréa de Moraes Chieregatto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o acórdão nº 06-60.201 (efls. 1923 e ss) proferido pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba - PR (DRJ/CTA) que julgou improcedente a impugnação, mantendo a cobrança do crédito tributário.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

Trata-se de impugnação interposta contra Auto de Infração (AI) lavrado para a constituição de contribuições previdenciárias acrescidas de juros de mora, calculados até 01/2017, e multa proporcional de 150% referentes aos períodos de apuração de 07/2012 a 09/2014. O crédito tributário total de R\$ 1.066.928,44 compõe-se dos seguintes valores:

Contrib Risco Ambient/aposent espec - lanç of	6.081,83
Juros de mora	2.469,30
Multa proporcional	4.561,31 13.112,44
Contribuição Previdenciária Sobre a Receita Bruta	362.917,53
Juros de mora	146.522,26
<u>Multa proporcional</u>	<u>544.376,21 1.053.816,00</u>
Total do Crédito Tributário	1.066.928,44

Consta no Relatório Fiscal (f. 11-14), de forma sintetizada que:

- As remunerações, bases de cálculo das contribuições constituídas, foram apuradas em informações digitais de folhas de pagamento em confronto com os dados de GFIP que foram extraídos dos sistemas informatizados da Receita Federal.

- O contribuinte possui, conforme notas fiscais de sua emissão, a atividade de prestação de serviços de cobrança. Consoante contrato social e alterações registrados na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais, a sociedade empresária possuía até 26 de agosto de 2012 a atividade de exploração de serviços de cobrança. A partir desta data, o objetivo social passou a ser Teletendimento em cobrança extrajudicial.

- A sociedade empresária com a mudança de objetivo social buscou, de forma fictícia, apenas adequar ao estabelecido pela Lei nº 12.546/2011 para fins de possibilitar o recolhimento das

contribuições previdenciárias sobre a receita bruta. Saliente-se que por quase nove anos a atividade do contrato social era a de prestação de serviços de cobrança.

- Observou-se ainda em folha de pagamento que, dos cento e noventa e três empregados que trabalharam na empresa no período objeto da fiscalização, apenas dois possuíam cargos relacionados a teleatendimento, especificamente monitor de teleatendimento. Cento e sessenta eram analistas de cobrança, assistentes de cobrança, coordenadores de cobrança, supervisores de cobrança e recuperadores de crédito, atividade também relacionada a atividade que, de fato, a sociedade empresária sempre explorou. Os demais trabalhadores eram de atividades de apoio, quais sejam: advogado, auxiliar administrativo, auxiliar de escritório, auxiliar de cadastro, auxiliar de gerência, auxiliar de limpeza, auxiliar de contabilidade, auxiliar de supervisão, supervisor administrativo, técnico em eletrônica e técnico em manutenção de informática.

- Da mesma forma, conforme análise da classificação brasileira de ocupação - CBO declarada pela fiscalizada em GFIP, a ocupação preponderante dos empregados no período objeto da Fiscalização é de cobradores e atividades afins.

- O próprio contribuinte declarou em GFIP como preponderante a atividade de cobranças e informações cadastrais - 8291-1/00.

- Na página da empresa, extraída da rede mundial de computadores, sobre a sua atividade, consta o seguinte: a Diretriz é uma empresa prestadora de serviços especializada em recuperação de créditos amigável e judicial.

- Com isso fica demonstrado que o contribuinte, de fato, exercia a atividade de prestação de serviços de cobrança. As Soluções de Consulta 238, DISIT 9, de 06/12/2012 e 52, DISIT 10, de 26/06/2013 esclarecem que a atividade de cobrança não se confunde com a atividade de *call center* e não está abrangida pela substituição previdenciária instituída pelo art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011. Conclui-se, então, que o contribuinte deve efetuar o recolhimento das contribuições previdenciárias com base na folha de pagamento.

- Para as contribuições destinadas ao financiamento dos benefícios previdenciários decorrentes do grau de incidência de incapacidade laborativa, incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados, foi considerado o CNAE - Código Nacional de Atividade Econômica - preponderante, apurado pelo contribuinte e informado em GFIP, qual seja atividade de cobranças e informações cadastrais - 8291-1/00, cuja alíquota de RAT é 1%; bem como o FAP -Fator Acidentário de Prevenção, devido para o empregador, que nos anos de 2012 e 2014 foi 0,5000 e 1,0000 em 2013. Já o contribuinte declarou em GFIP em todo o período fiscalizado FAP igual a 0,5000.

- Da Multa de Ofício. O contribuinte agiu deliberadamente ao alterar seu contrato social e nele fazer constar a atividade de

teleatendimento, tudo, em tentativa de enganar o Fisco, com o fim de esquivar-se indevidamente da obrigatoriedade de recolher as contribuições patronais devidas à Previdência Social incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais. Conforme exposto acima, todos os documentos do contribuinte comprovam que, de fato, não houve qualquer alteração do objeto social do Fiscalizado. Esse continuou a explorar a atividade de cobrança, judiciais e administrativas.

- Conclui a Fiscalização que a fictícia alteração do objeto social da sociedade empresária configura-se, de acordo com o exposto acima, fraudulenta, onde o contribuinte agiu de forma intencional e dissimulada com a finalidade única de evitar ilicitamente a incidência de contribuições previdenciárias destinadas à Previdência Social, parte empresa, sobre as remunerações dos segurados que lhe prestaram serviço. A situação enquadra-se no disposto no artigo 72 da Lei nº 4.502/64, que menciona:

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

- Considerando o exposto, a multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) prevista no art. 35-A da Lei 8.212/91, acrescentado pela Medida Provisória 449/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009, foi duplicada, sendo, desta forma, aplicada a multa de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre as contribuições que deixaram de ser confessadas e recolhidas para a Previdência Social.

Inconformado com essa autuação, da qual foi cientificado em 02/02/2017 (f. 488), o contribuinte apresentou, em 06/03/2017, a impugnação de f. 498-521, com documentos anexos às f. 522-1918, acolhida como tempestiva pelo órgão preparador (f. 1919), deduzindo, em sua defesa, as alegações a seguir sintetizadas.

- Alega a existência de irregularidades no Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF), vez que fora assinado por delegado da Receita Federal do Brasil titular de unidade cuja circunscrição não abarca a sede da impugnante, ou seja, o TDPF foi expedido pelo Delegado da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Montes Claros/MG, que praticou ato administrativo sem a necessária competência para tanto, e a sua sede fica em Belo Horizonte. Isso vai de encontro ao previsto na Portaria RFB nº 1687/2014. Portanto, ao ser fiscalizada por DRF com circunscrição diferente daquela em que possui domicílio fiscal, deve ser o auto de infração invalidado, eis que violados os Princípios do Devido Processo Legal, da Ampla Defesa e do Contraditório, também aplicáveis aos processos administrativos fiscais, pois a Administração Fiscal não pode dificultar a defesa do contribuinte-autuado, obrigando-o a se locomover para repartições fiscais distantes, a fim de apresentar impugnação e/ou documentos que comprovem a veracidade de suas alegações; bem como também foram maculadas as normas que disciplinam o processo administrativo fiscal e a distribuição de competências

internas no âmbito da Receita Federal do Brasil, notadamente o art. 127 do CTN, o art. 7º, inciso I, do Decreto 70.235/72 e o art. T da Portaria RFB nº 1687, de 17 de setembro de 2014.

- Advoga que os fatos narrados no auto de infração não refletem a realidade, já que a Impugnante foi realmente uma empresa de *call center*, tendo se enquadrado de forma perfeita ao que dispõe o art. 7º, inciso I, da Lei nº 12.546/2012 e aos ditames da Instrução Normativa nº 1.436/2013 e seu anexo I, sob as seguintes alegações:

a) devido à evolução dos serviços de cobranças, que passaram a ser cada vez mais automatizados e realizados por serviços de *call center*, foram alteradas substancialmente as atividades da Impugnante, que passaram ser realizadas exclusivamente por meio de sistemas informatizados de telefonia organizados em uma central, os chamados *call centers*. Por isso que em 21 de agosto de 2012, promoveu a Sexta Alteração no contrato social (doe. 01) alterando substancialmente o seu objeto social, para adequá-lo às atividades de cobrança que passaram a ser realizadas por meio exclusivamente das centrais de teleatendimento.

b) a empresa não mais realizava cobranças por cartas, judiciais ou mesmo por meio de cobradores. Para adequar-se à essa nova forma de prestação de serviço foram adquiridos equipamentos necessários à operação, licença de sistema informatizado específico para o teleatendimento, foram locados equipamentos de comunicação Voz e Dados. A título de ilustração da forma de trabalho de cada um dos operadores de teleatendimento, apresenta-se CD com o áudio de alguns atendimentos realizados pela Impugnante (doc. 06).

c) os eventuais pagamentos realizados por intermédio das ligações ocorrem por meio do fornecimento de boletos diretamente pelos clientes, sem qualquer participação da Impugnante, o que reforça que o atendimento realizado era feito de forma exclusiva por telefone. Ademais, o atendimento era realizado em todo o território nacional, motivo pelo qual nem mesmo seria possível o atendimento pessoal, já que a empresa se localizava no centro de Belo Horizonte.

d) devido a essa nova configuração, teve que editar normas de conduta para seus empregados que trabalhavam na função de teleatendimento, que eram entregues a cada um dos funcionários (doc. 08). Na oportunidade, ao empregado também era entregue um headset individual (fone de ouvido), o qual era de uso pessoal dos empregados e era guardado nos armários após o expediente (doc. 09). Além disso, os empregados estavam sempre sujeitos a avaliações de desempenho, conforme o modelo de documento anexo (doc. 10) e a monitoramentos das ligações que eram realizadas por funcionários com esta função específica (monitores), justamente para verificar se os atendimentos eram realizados de acordo com as normas internas da Impugnante e com as diretrizes estabelecidas com os clientes (doc. 11).

e) que os próprios ex-empregados descrevem suas funções em ações trabalhistas ajuizadas contra a Impugnante. Confira-se, a seguir, alguns trechos das descrições das funções exercidas (doc. 12);

- *Trecho da inicial Inês Fernandes Leite Lima:*

As atividades da autora consistiam em atendimento a clientes da segunda reclamada, relacionadas a cobrança de dívidas em atraso do cartão de crédito, renegociação de dívidas, envio de boletos bancários, etc. Nos atendimentos, a autora se identificava sempre como funcionária da CiTI (segunda reclamada).

- *Trecho da inicial de Angélica Lilian Pires:*

A reclamante no exercício de seu labor desempenhava as seguintes atividades: 1) Atendimento às ligações da Caixa Econômica Federal 2) Ligava para os clientes para cobrar dívida em atraso 3) Se identificava como funcionário da Caixa para os clientes 4) Fazia renegociação de dívidas

f) graças a este novo enquadramento das atividades da Impugnante, o sindicato que a representa passou a ser o SESCON/MG (doc. 13), cuja convenção coletiva (doc. 14) prevê expressamente o pagamento de adicional de 10% aos empregados pelo exercício de dupla função, o que era feito conforme se extrai das folhas de pagamento em anexo (doc. 15), sob a nomenclatura de "adicional de função especial". A referida norma, em sua cláusula oitava, assim define o exercício de dupla função:

Aos empregados que cumpram jornada normal legal de trabalho, e que no exercício de suas funções se utilizem, simultaneamente, de terminal de computador e fone de ouvido, será pago o adicional de 10%[...]

- Com essas alegações, conclui a impugnante: "Portanto, feitas estas notas introdutórias necessárias ao deslinde da questão, revela-se que a atividade preponderante da Impugnante, desde 2012, sempre foi a cobrança amigável realizada exclusivamente por meio de teletendimento".

- Exatamente em virtude disso, a Impugnante passou a ter o direito de realizar o recolhimento da contribuição social ao INSS pelo valor da receita bruta (e não sobre o valor da folha de pagamentos), na forma do que prevê a Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, já que é considerada uma empresa que presta serviço de call center, na forma do que dispõe o art. 14, § 5º, da Lei nº 11.774, de 17 de setembro de 2008, conforme se demonstrará a seguir.

- a Impugnante alterou seu objeto social em 2012, deixando de ser uma empresa de cobrança tradicional e passando a ser uma empresa de cobrança por meio de central de teletendimento (call center). Passando, desde então a recolher as contribuições à Previdência Social com base em sua receita bruta e não mais com base na sua folha de pagamentos, conforme previsão do art. 7º, inciso I, da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011.

Também em âmbito municipal esta alteração trouxe significativas mudanças, já que a Lei Municipal nº 9 8.725/2003, de Belo Horizonte, em sua redação atual, prevê a seguinte alíquota para os serviços prestados pela Impugnante:

Art. 14 - As alíquotas do ISSQN são as seguintes: [...]

II - 2,5% (dois e meio por cento) para os serviços: [...]

d) de cobrança amigável de dívidas e outros direitos vencidos, por conta e ordem de terceiros, inseridos no subitem 17.22 da Lista de Serviços que integra o Anexo Único desta lei, prestado exclusivamente mediante teleatendimento por centrais de atendimento telefônico (call center) regularmente constituídas; [...]

Tanto as informações do contrato social, como as atividades realmente exercidas pela Impugnante comprovam que ela, de fato, faz jus ao recolhimento das contribuições sociais da forma que efetivamente foi realizada.

Desde quando alterou o seu objeto social (doc. 01), a empresa alterou também o seu CNAE, que conforme sua situação cadastral junto à Receita Federal (doc. 20), sua atividade preponderante é "Atividades de teleatendimento".

A correlação entre a atividade da Impugnante, constante de seu CNAE, na Tabela de Códigos de Tributação do ISSQN - CTISS, é obtida em uma enorme tabela de correspondências (CNAE x CTISS) fornecida pelo Município e o enquadramento da atividade constante do CNAE no CTISS é feito de forma automática e conforme critérios do próprio Município. Este enquadramento, após realizado, acabou por gerar o enquadramento da prestação de serviço em uma atividade de "Resposta audível (central de telemarketing)".

O mesmo raciocínio utilizado para os pagamentos de ISSQN ao Município é válido para o enquadramento e recolhimento das contribuições sociais por meio das GFIPs, ao contrário do que mencionado pelo Sr. Auditor Fiscal em sua autuação.

Como se pode ver das GFIPs da Impugnante (doc. 18), o recolhimento foi realizado em todos os meses após a mudança da CNAE por meio do código FPAS nº 515, que é o correspondente ao CNAE 8220-2/00-02, conforme a tabela do Anexo II da IN 03/2005, cujo trecho segue abaixo:

ANEXO II - IN 03/2005 - TABELA 1

CNAE	RAT	FPAS	Descrição da atividade
8220-2/00	3,00%	515	Atividades de teleatendimento

Ora, o CNAE da Impugnante foi devidamente alterado tanto em seu contrato social como nas informações junto ao CNPJ na própria Receita Federal. O recolhimento das contribuições sociais se deu na FPAS correta, como se extrai das GFIPs da Impugnante (doc. 18).

Não é crível que, pelo simples fato de a CNAE preponderante nas informações da GFIP não ter sido alterado, por um simples equívoco, seja toda a atividade realizada pela Impugnante desconsiderada e considerada como uma alteração fictícia, com intuito de fraudar o Fisco.

Neste sentido, a infração cometida pela Impugnante somente poderia ser aquela prevista no art. 32-A, inciso I, da Lei nº 8.212/91, cuja redação é a seguinte:

Art 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I - de RS 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e [...]

Vale lembrar, ainda, que a Instrução Normativa nº 1.436/2013 reforça expressamente que as empresas de call center, como a Impugnante, têm a prerrogativa de recolher a Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB).

O fato de, novamente, ter ocorrido um equívoco na nomenclatura dos cargos dos empregados, que foram erroneamente chamados de *cobradores* na Classificação Brasileira de Ocupações (CBO) declarada em GFIP, tampouco tem o condão de alterar a realidade dos fatos.

Certamente diante do fato de a empresa ter encerrado suas atividades, o Sr. Auditor Fiscal não teve como verificar *in loco* a empresa em funcionamento para poder ver que realmente se tratava de um call center. Todavia, não pode tal fato, por si só, ser interpretado contrariamente aos interesses da Impugnante.

Na hipótese de ser mantido o auto de infração, deve ser revista a multa de ofício aplicada, pois em que pese o art. 108 do CTN estabelecer que a responsabilidade por infração a legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável, tal fato não é suficiente para estabelecer a responsabilidade objetiva em nosso ordenamento.

Com efeito, Aliomar Baleeiro afirma, em sua célebre obra, que apesar da dicção do art. 136, há casos em que se deve dar lugar à equidade, considerando a boa-fé do contribuinte. (BALEEIRO, Aliomar. Direito Tributário Brasileiro. 11^a ed. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro, Forense, 2010. p. 758).

No caso concreto, como demonstra a narrativa dos autos e as fartas provas anexadas aos autos, haveria ao menos uma dúvida bastante razoável por parte do contribuinte sobre o seu enquadramento às hipóteses de recolhimento da contribuição social sobre a receita bruta.

Não há como se falar que os responsáveis legais da Impugnante tiveram o intuito deliberado de se locupletar e realizar uma fraude mediante a alteração do seu contrato social. Pelo

contrário, conforme a narrativa desta impugnação, percebe-se que o intuito da alteração contratual e das demais alterações manejadas pela Impugnante foi justamente adequar as atividades realizadas com a realidade fática. Portanto, pode-se afirmar, com base no art. 112, do CTN, que a penalidade pode ser graduada pelo juiz ao interpretar a lei tributária (inc. IV), principalmente no caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos (inc. II).

De acordo com o entendimento do STF e STJ, diante das seguintes situações poderia haver a exclusão da penalidade: a) ausência de intenção de burlar o Fisco, que pode ser evidenciada pelo fato de a operação não ser tributada ou não gerar tributo devido; b) a regularidade fiscal do contribuinte/responsável; c) não reincidência; d) ausência de fraude ou má-fe, comprovada pela não utilização de meios fraudulentos; e) aparência de regularidade do negócio; f) conduta ética do contribuinte. Observa-se, principalmente em acórdãos antigos do STF, que a tributação excessiva, em percentuais elevados, justifica a exclusão da penalidade.

No caso concreto, estão presentes todos os requisitos acima elencados, mormente porque as provas que foram produzidas nos autos revelam que o contribuinte não tinha e jamais teve a intenção de lesar o erário e que caso a atividade da Impugnante não seja considerada como a de uma empresa de *call center*, há que se considerar, no mínimo, que havia uma dúvida bastante razoável sobre o enquadramento da empresa, dadas as peculiaridades do caso e dos serviços prestados.

Por essa razão, não é razoável que a multa isolada aplicada seja agravada pelo disposto no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96.

- Por fim, quanto ao pedido:

a) requer seja a presente impugnação conhecida por esta Delegacia da Receita Federal de Julgamento para, por seus fundamentos de fato e de direito, ser provida, acolhendo-se a preliminar suscitada, para declarar a nulidade do auto de infração lavrado em seu desfavor, por ofensa aos Princípios do Devido Processo Legal, da Ampla Defesa e do Contraditório, também aplicáveis aos processos administrativos fiscais, bem como também pela violação às normas que disciplinam o processo administrativo fiscal e a distribuição de competências internas no âmbito da Receita Federal do Brasil, notadamente o art. 127 do CTN, o art. 7º, inciso I, do Decreto nº 70.235/72 e o art. 7º- da Portaria RFB Nº 1687, de 17 de setembro de 2014;

b) na remota hipótese de ser ultrapassada a preliminar, no mérito, pugna pela declaração de que foi correto o enquadramento da impugnante ao regime fiscal da Lei nº 12.546/2011, bem como foi correto o recolhimento da CPRB realizado no período fiscalizado, no nos termos da argumentação supra;

c) subsidiariamente, pugna pela substituição das penalidades aplicadas pela aplicação das penalidades do art. 34-A, inciso I, e §3º, da Lei nº 8.212/91, face às incorreções no preenchimento de campos das GFIPs;

d) ainda subsidiariamente, caso mantido o auto de infração, pugna pela redução da majoração da multa, eis que não houve qualquer má-fé ou dolo na situação narrada, apenas a adequação da documentação societária da empresa à situação fática vivenciada em seu dia a dia;

e) requer, ainda, sejam as intimações referentes ao presente processo administrativo encaminhadas aos signatários desta impugnação, sob pena de nulidade; e

f) pugna, ainda, pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, em especial, pela produção de novos documentos e a oitiva de testemunhas.

A impugnação foi improcedente pela DRJ/CTA, mantendo o crédito tributário. A decisão teve a seguinte ementa:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/07/2012 a 30/09/2014

TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL (TDPF). NULIDADE DO LANÇAMENTO.

O TDPF é instrumento de controle administrativo e eventual irregularidade em sua emissão não tem o condão de trazer nulidade ao lançamento.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA (CPRB). COBRANÇA. CALL CENTER.

A atividade de cobrança não se confunde com a atividade de call center e não está abrangida pela substituição previdenciária instituída pela Lei nº 12.546, de 2011.

O contribuinte foi cientificado do Acórdão da DRJ/CTA em 12/09/2017. Inconformado com a decisão, apresentou Recurso Voluntário em 11/10/2017 (e-fls. 1956/1967), repisando em grande parte os argumentos da impugnação.

Voto

Marcelo de Sousa Sáteles - Conselheiro Relator

O Recorrente alega que com a evolução dos serviços de cobranças e tecnologia, este serviço passou a ser cada vez mais automatizado e realizado por *call center*, o que alterou substancialmente suas atividades. Por isso, promoveu a Sexta Alteração do seu Contrato Social, em 21 de agosto de 2012, para adequá-lo às atividades de cobrança, que já eram realizados exclusivamente por meio de sistemas informatizados de telefonia organizados em uma central, os chamados *call centers*.

Entende então o Recorrente que essa alteração no objeto social trouxe significativas alterações na seara tributária da empresa, que passou a recolher as contribuições à Previdência Social com base em sua receita bruta e não mais com base na sua folha de pagamentos, conforme previsão do artigo 7º, inciso I, da Lei n. 12.546, de 14 de dezembro de 2011.

No caso em exame, a decisão de piso traz importantes considerações e conclusão sobre o assunto, adotando-as como razão de decidir, no essencial.

(...)

Quanto ao mérito, o cerne da questão posta a desate consiste em saber se atividade de cobrança quando realizada por meio de teleatendimento está englobada nas atividades de call center como pretende a impugnante, ou não, como concluiu a fiscalização.

A impugnante citando o art. 7º da Lei nº 12.546/2011, e o § 5º do art. 14 da Lei nº 11.774/2008, alega que a atividade de cobrança estaria englobada nas atividades de call center por ser realizada exclusivamente por meio de teleatendimento. Prossegue afirmando que, como a atividade de cobrança é desenvolvida no mesmo ambiente da atividade de teleatendimento, ambas deveriam ter o mesmo tratamento tributário, ou seja, deveriam estar sujeitas à substituição previdenciária prevista no inciso I do art. 7º da Lei nº 12.546/2011 (c/c § 5º do art. 14 da Lei nº 11.774, de 2008), estando, pois, corretas as alterações efetuadas a partir de 2012 junto ao CNPJ e as informações prestadas em GFIP, desde então, quanto ao enquadramento no CNAE 8220-2/00-02: Atividade de teleatendimento. Portanto, no seu entender, teria direito de recolher a Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) de que tratam os arts. 1º a 9º da Lei nº 12.546/2011 em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212/1991. Transcreve-se abaixo parte desses dispositivos:

Lei nº 11.774/2008:

Art. 14. As alíquotas de que tratam os incisos I e III do caput do art. 22 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, em relação às empresas que prestam serviços de tecnologia da informação - TI e de tecnologia da informação e comunicação -TIC, ficam reduzidas pela subtração de 1/10 (um décimo) do percentual correspondente à razão entre a receita bruta de venda de serviços para o mercado externo e a receita bruta total de vendas de bens e serviços, após a exclusão dos impostos e contribuições incidentes sobre a venda, observado o disposto neste artigo.

(...)

§ 4º Para efeito do caput deste artigo, consideram-se serviços de TI e TIC:

(...)

VI - assessoria e consultoria em informática;

VII - suporte técnico em informática, inclusive instalação, configuração e manutenção de programas de computação e bancos de dados, bem como serviços de suporte técnico em equipamentos de informática em geral; e (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

(...)

§ 5º O disposto neste artigo aplica-se também a empresas que prestam serviços de call center e àquelas que exercem atividades de concepção, desenvolvimento ou projeto de circuitos integrados. (Redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012)

Lei nº 12.546/2011:

Art. 7º Poderão contribuir sobre o valor da receita bruta, excluídos as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do caput do art 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991: (Redação dada pela Lei nº 13. 161, de 2015)

I - as empresas que prestam os serviços referidos nos §§ 4º e 5º do art 14 da Lei nº 11.774, de 17 de setembro de 2008; (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)

(...)

(grifo nosso)

Entretanto, entende este julgador que a alegação da impugnante, de a sua atividade ser "*realizada exclusivamente por meio de teleatendimento*" não é relevante para o seu enquadramento no CNAE 8220-2/00-02, pois o art. 14 da Lei nº 11.774/2008, tem foco na atividade desempenhada, e não no ambiente, o que pode ser verificado pela análise deste artigo, parcialmente transcrito. Por exemplo, atividades de assessoria e consultoria em informática, bem como de suporte técnico em informática (mencionadas no § 4º), podem ser exercidas em ambiente similar ao de um *call center*. Entretanto, aquelas atividades não são consideradas como *call center*, independentemente do ambiente em que são desempenhadas (como se extrai da leitura conjunta dos §§ 4º e 5º do referido artigo).

Assim, para saber se a impugnante estava sujeita à CPRB em substituição das contribuições sobre a folha de pagamento, é preciso analisar o disposto na Lei nº 12.546/2011, e também na Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), pois esta classificação foi utilizada pela mencionada lei em vários de seus dispositivos para delimitar o alcance da substituição previdenciária da CPRB (ver, por exemplo, todos os demais incisos do art. 7º e o anexo II da Lei nº 12.546/2011).

A Classificação Nacional de Atividades Econômicas é o instrumento de padronização nacional dos códigos de atividade econômica e dos critérios de enquadramento utilizados pelos diversos órgãos da Administração Tributária do país. A CNAE resulta de um trabalho conjunto das três esferas de governo,

elaborada sob a coordenação da Secretaria da Receita Federal e orientação técnica do IBGE, com representantes da União, dos Estados e dos Municípios, na Subcomissão Técnica da CNAE, que atua em caráter permanente no âmbito da Comissão Nacional de Classificação - CONCLA.

A versão 2.0 da tabela de códigos e denominações da CNAE foi oficializada mediante publicação no DOU - Resoluções IBGE/CONCLA nº 01, de 04 de setembro de 2006, e nº 02, de 15 de dezembro de 2006 (esta e outras resoluções podem ser obtidas no [sítio http://cnae.ibge.gov.br/documentacao/documentacao-cnae-2-0.html](http://cnae.ibge.gov.br/documentacao/documentacao-cnae-2-0.html)).

A Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) possui uma classe específica para a atividade de cobrança ("8291-1 COBRANÇA DE FATURAS E DÍVIDAS DE CLIENTES; ATIVIDADES DE"). Esta classe possui uma única subclasse, a saber, "82911/00 - ATIVIDADES DE COBRANÇAS E INFORMAÇÕES CADASTRAIS" (consulta disponível em www.cnae.ibge.gov.br):

(...)

Esta subclasse compreende:

- *as atividades de cobrança de faturas e de dívidas para clientes e a transferência aos clientes dos pagamentos recebidos*

- *as atividades de compilação de informações, como históricos de crédito, de emprego, para empresas clientes*

- *o fornecimento de informações sobre a capacidade de endividamento de pessoas e de empresas a instituições financeiras, ao comércio e a empresas de outras atividades que necessitam avaliar a capacidade de crédito de pessoas e empresas*

(grifo nosso)

A Classificação Nacional de Atividades Econômicas também possui uma classe específica para as atividades de teleatendimento ("8220-2 ATIVIDADES DE TELEATENDIMENTO"). O serviço de call center é classificado na única subclasse desta classe ("8220-2/00 - Atividades de teleatendimento / call center; serviço de"):

(...)

Esta subclasse compreende:

- *as atividades de centros de recepção de chamadas e de respostas a chamadas dos clientes com operadores humanos e distribuição automática de chamadas*

- *as atividades baseadas em sistemas de integração telefone-computador*

- os sistemas de resposta vocal interativa ou métodos similares para o recebimento de pedidos e fornecimento de informação sobre produtos

- o atendimento telefônico a solicitações de consumidores ou de atendimento a reclamações

Esta subclasse compreende também:

- os centros de emissão de chamadas telefônicas que usam métodos para vender ou promover mercadorias e serviços a possíveis clientes (telemarketing)

- os centros de emissão de chamadas telefônicas para a realização de pesquisas de mercado e de opinião pública e atividades similares

A mera existência de uma classe específica para a atividade de cobrança e outra, diversa, para a atividade de teleatendimento (inclusive serviço de call center) já seria suficiente para demonstrar que estas atividades não se confundem. Entretanto, para melhor fundamentar este entendimento, examina-se a atividade de teleatendimento.

Da análise da tabela CNAE, é possível extrair algumas das características das atividades de teleatendimento (subclasse 8220-2/00) como um todo (abrangendo, portanto, os serviços de call center). São elas:

a) o serviço deve ser voltado a um cliente/consumidor, ou a um possível cliente/consumidor;

b) ele há de ser remoto (não presencial); e

c) ele deve ter a finalidade de (i) recepcionar e, na medida do possível, dar uma resposta às solicitações ou reclamações dos consumidores, ou (ii) vender ou promover mercadorias e serviços a possíveis clientes (telemarketing), ou (iii) realização de pesquisas de mercado e de opinião pública e atividades similares.

Ora, o real cliente da empresa de cobrança é quem a contratou, e não o devedor que receberá a ligação telefônica ou qualquer outra forma de comunicação. A atividade da empresa será cobrar, e não oferecer um produto ou um serviço ao destinatário da comunicação. A estrutura da cobrança é voltada para contatar não clientes/consumidores, mas terceiros, o que já seria suficiente para não considerar o serviço de cobrança como pertencente à classe 8220-2 (atividades de teleatendimento).

Mas não é só. Também a finalidade da empresa de cobrança - recuperação de créditos - é completamente diversa das finalidades da atividade de teleatendimento conforme apontado acima, o que também afastaria sua classificação entre as atividades de teleatendimento.

Conclui-se, portanto, que o serviço de cobrança não pode ser classificado entre as atividades de teleatendimento e não se confunde com o serviço de call center mencionado no § 5º do art. 14 da Lei nº 11.774, de 2008. Consequentemente, não se enquadra na substituição previdenciária prevista no inciso I do

art. 7º da Lei nº 12.546/2011. Portanto, correto o enquadramento da atividade da impugnante no CNAE 8291-1/0: ATIVIDADES DE COBRANÇAS E INFORMAÇÕES CADASTRAIS, sendo, pois, irretocável o entendimento da fiscalização e afasta-se, de outra banda, as alegações da impugnante quanto à classificação CNAE pretendida e seus desdobramentos, inclusive quanto à alíquota RAT ajustada pelo FAP.

Destarte, o enquadramento no CNAE correto e o lançamento das diferenças das contribuições não se deu, conforme alega a impugnante, pelo simples fato de se ter informado, por um simples equívoco, como preponderante, o CNAE 8291-1.

Conclui-se então que a atividade de serviço de cobrança não se enquadra nas atividades de *call center*, uma vez que cada uma das atividades possui um CNAE distinto, estando, na verdade, correto o CNAE preponderante, apurado pelo próprio Contribuinte e informado em GFIP, qual seja atividade de cobranças e informações cadastrais - 8291-1/00.

Correto então o entendimento da fiscalização que concluiu que a atividade de cobrança não se confunde com a atividade de *call center* e não está abrangida pela substituição previdenciária instituída pelo art. 7º da Lei n. 12.546, de 2011.

Cabe esclarecer que as alterações legislativas em âmbito municipal, quanto ao ISSQN, em nada interferem a legislação tributária federal que trata das contribuições sociais previdenciárias.

Da Multa Qualificada

Requer o Recorrente na remota hipótese de não se entender pelo acolhimento integral da argumentação recursal que, subsidiariamente, sejam substituídas as penalidades aplicadas, pela aplicação da multa prevista no artigo 32-A, da Lei n. 8.212/91, face às incorreções de dados constantes das GFIPs apresentadas.

O auto de infração ora contestado não está relacionado à infração prevista no artigo 32-A, da Lei n. 8.212/91, face às incorreções de dados constantes das GFIPs apresentadas, logo improcedente o argumento apresentado pelo Recorrente.

A multa de ofício em questão está prevista no artigo 35-A da Lei 8.212/91, (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009), por se tratar de lançamento de ofício relativos às contribuições sociais das empresas incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviços (art. 11, parágrafo único, alínea "a" da Lei n. 8.212/91), devendo ser aplicado então o art. 44 da Lei n. 9.430/96, *in verbis*:

Lei n. 8.212/91

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430. de 27 de dezembro de 1996.

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras

entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Lei n. 9.430/96

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts, 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964

Art.72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Constata a fiscalização (e fls. 17) que, conforme cópias de notas fiscais anexas, o contribuinte possui atividade de prestação de serviços de cobrança. Consoante contrato social e alterações registradas na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais, a sociedade empresária possuía até 26 de agosto de 2012 a atividade de exploração de serviços de cobrança. A partir desta data, o objetivo social passou a ser teleatendimento em cobrança extrajudicial.

A fiscalização entendeu que a fictícia alteração do objeto social da sociedade teve como finalidade única de evitar ilicitamente a incidência de contribuições previdenciárias destinadas à Previdência Social, parte empresa, sobre as remunerações dos segurados que lhe prestaram serviço, sendo que tal situação enquadra-seno disposto no artigo 72 da lei 4.502, de 1964, qual seja: fraude.

Com isso, a fiscalização aplicou a multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) prevista no o art. 35-A da Lei 8.212/91, acrescentado pela Medida Provisória 449/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009, de forma duplicada, no que tange à infração Contribuição Previdenciária Sobre a Receita Bruta sendo, desta forma, aplicada a multa de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre as contribuições que deixaram de ser confessadas e recolhidas para a Previdência Social.

Alega a Recorrente que sempre agiu de boa-fé, não configurando fraude nos termos da legislação tributária, ou seja, a fraude deve ser irrefutável e devidamente demonstrada.

Neste ponto, entendo não ser possível a qualificação da multa de ofício, não vislumbro uma ação dolosa por parte do contribuinte no intuito de modificar as características essenciais do fato gerador, quando alterou o seu contrato social, uma vez que alterou de exploração de serviços de cobrança para teleatendimento em cobrança extrajudicial, permanecendo em seu bojo a tarefa de cobrança, a qual não se confunde com serviços *de call center*, conforme já exposto acima.

Diferente seria se o contribuinte tivesse alterado seu contrato social retirando de seu objeto social a atividade de cobrança, aí, sim, nesse caso, estaria demonstrada a ação dolosa praticada pelo contribuinte, caracterizando o intuito de fraude, previsto no art. 72 da Lei Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Ademais, o próprio contribuinte manteve em sua GFIPs o CNAE preponderante de atividade de cobranças e informações cadastrais 8291-1.

Em razão do exposto, voto excluir a qualificação da multa de 150% aplicada à infração Contribuição Previdenciária Sobre a Receita Bruta (CP PATRONAL - CONTRIB EMPRESA/EMPREGADOR - LO, efls. 02), devendo então ser reduzida para o patamar de 75%.

Da Intimação do Procurador

Em relação ao pedido para que as intimações relativas ao presente processo sejam encaminhadas ao representante legal do Contribuinte, ressalte-se que o art. 10 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, determina que a ciência dos atos praticados no curso do processo administrativo fiscal seja efetivada no domicílio eleito pelo sujeito passivo, correspondente ao endereço fornecido à administração tributária para fins cadastrais.

Art. 10. As formas de intimação são as seguintes:

(...)

II - por via postal ou por qualquer outro meio ou via. com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo (Decreto nº 70.235. de 1972. art. 23, inciso II, com a redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997,art. 67);

(...)

§2º Para fins de intimação por meio das formas previstas nos incisos II e III, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 23, § 4º, com a redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997, art. 67):

I- o endereço postal fornecido à administração tributária, para fins cadastrais; e

II- o endereço eletrônico atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 23, § 4º, inciso II, com a redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005, art. 113).

(...)

(grifei)

Nesse sentido, o Decreto nº 7.574/2011 não contempla a intimação no endereço do advogado do contribuinte, tema que já é objeto de súmula por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

Súmula CARF nº110

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

Deste modo, deve ser indeferido o pleito do Contribuinte.

Conclusão

Ante o exposto, voto em dar provimento parcial ao recurso para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

(assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sáteles - Relator