



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10976.720016/2017-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-005.676 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de novembro de 2019
Recorrente AÇÃO CONTACT CENTER EIRELI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2012 a 31/12/2013

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NÃO CONHECIMENTO. INOVAÇÃO RECURSAL. PRECLUSÃO PROCESSUAL.

O Recurso Voluntário deve ater-se às matérias mencionadas na impugnação ou suscitadas na decisão recorrida, impondo-se o não conhecimento em relação àquelas que não tenham sido impugnadas ou mencionadas no acórdão de primeira instância administrativa em virtude da ocorrência da preclusão processual.

APRESENTAÇÃO DE PROVAS. MOMENTO PROCESSUAL. PRECLUSÃO.

As provas que o sujeito passivo deseja produzir devem ser trazidas aos autos quando da formalização da impugnação, salvo nas hipóteses previstas em lei, as quais deverão restar evidenciadas nos autos, sendo que poderão ser aceitas excepcionalmente desde que configurem informações suplementares à impugnação e quando se refiram a matéria originalmente arguida na impugnação e, ainda, desde que sejam apresentadas antes da decisão de primeira instância.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA (CPRB). CLASSIFICAÇÃO DA ATIVIDADE DE TELECOBRANÇA COMO ATIVIDADE DE *CALL CENTER*.

A atividade de telecobrança é classificada como atividade de *call center* e, portanto, enquadra-se na sistemática de recolhimento da contribuição previdenciária sobre a receita bruta.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. SÚMULA CARF N. 28.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Recurso Voluntário Provido.

Crédito Tributário Extinto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Rizzo e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado com fundamento no artigo 22, incisos I, II e III da Lei n. 8.212/91 por meio do qual foi constituído crédito tributário que tem por objeto exigências de (i) Contribuição Previdenciária da Empresa e Empregador incidente sobre a remuneração dos segurados empregados, trabalhadores avulsos e segurados contribuintes individuais (cota patronal) e (ii) Contribuição Previdenciária destinada ao financiamento do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho (GILRAT), relativas às competências de 08.2012 a 12.2013 e 13º salário de 2013 (fls. 2/12).

Verifica-se do *Relatório Fiscal* de fls. 14/21 que a autuação fiscal decorre dos seguintes motivos:

- (i) Glosa de compensação: a AÇÃO CONTACT CENTER entabulou em GFIP compensações em razão do seu enquadramento na sistemática de recolhimento da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – CPRB, sendo que no entendimento da autoridade fiscal a empresa havia equiparado indevidamente sua atividade principal de cobrança e informações cadastrais (CNAE 82.91-1/00) à atividade empresarial de teleatendimento (CNAE 82.20-2/00), de modo que tais compensações haviam sido realizadas indevidamente uma vez que a atividade principal da empresa no período fiscalizado não estava enquadrada na sistemática dos artigos 7º a 9º da Lei n. 12.546/2011, podendo-se destacar que (a) a própria empresa havia indicado em suas GFIP o CNAE 82.91-1/00, relativo à atividade de cobrança e informações cadastrais, (b) as Notas fiscais de Serviços – NFS emitidas confirmam que a empresa realiza *atividades de cobrança e informações cadastrais*, conforme planilha denominada *Demonstrativo da Prestação de Serviços* juntada às fls. 25/30, (c) a maior parte dos empregados (84,01%) são cobradores, consoante se verifica do *Demonstrativo das Ocupações no Período Fiscalizado* colacionado às fls. 31/32, (d) as receitas contabilizadas tiveram como fonte a prestação de serviços de cobranças, conforme se pode observar do *Demonstrativo Contábil das Receitas de Serviços* anexado às fls. 33/34, (e) em sua página eletrônica a empresa se declara como referência em

resultados de recuperação de créditos e (f) o real cliente da empresa é o credor que, no caso, contrata seus serviços de cobrança, e não o destinatário da ligação telefônica, o que faz com que os serviços não sejam caracterizados como serviços de teleatendimento;

- (ii) Diferença de remunerações de segurados não declaradas em GFIP: foram lançados valores de remunerações pagas a segurados empregados e valores pagos a autônomos apurados em folhas de pagamento que não haviam sido declarados em GFIP, sendo que em relação aos segurados empregados as diferenças foram obtidas a partir do confronto entre as bases de cálculo apuradas (folhas de pagamentos) *versus* as bases de cálculo declaradas (GFIP) nas competências de 10/2012, 01/2013, 02/2013 e 04/2013, conforme se pode constatar da planilha denominada *Bases de Cálculo Apuradas versus Declaradas em GFIP* juntada às fls. 35, tendo havido, ainda, a apuração concomitante de diferenças relativas às contribuições sobre o grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GIRAT, conforme se pode constatar da planilha. Já no que diz com os contribuintes individuais as diferenças foram apuradas a partir do confronto da contabilidade obtida por meio do SPED contábil *versus* bases de cálculo declaradas (GFIP) relativamente às competências de 07.2013 e 10.2013, conforme discriminado na planilha denominada *Pagamentos a Autônomos apurados na Contabilidade e não Declarados em GFIP* anexada às fls. 36; e
- (iii) Pró-labore indireto: a partir do exame da contabilidade da empresa verificou-se a escrituração da conta número 11801003 – créditos com terceiros – relativa aos valores que foram pagos ao sócio administrador Rubens José Ferreira a título de mútuos, sendo que não houve comprovação do pagamento ou quitação dos respectivos valores por parte do suposto mutuário à empresa mutuante, bem assim não houve quaisquer lançamentos contábeis que pudessem comprovar que os respectivos pagamentos relativos aos supostos empréstimos foram efetivamente realizados, sem contar que os contratos datados de agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2012 foram firmados com a empresa Ação Assessoria de Cobrança Ltda a qual deixou de existir em maio de 2012, o que evidenciaria a configuração de simulação nos termos do artigo 167 da Lei n. 10.406/2002. Por essas razões é que a fiscalização entendeu por considerar tais valores como retiradas não declaradas em GFIP sujeitas à incidência tributária, conforme planilha denominada *Retiradas Apuradas e não Declaradas* colacionada às fls. 37.

A autoridade lançadora ainda constatou a caracterização de grupo econômico de fato composto pela AÇÃO CONTACT CENTER e *Fernandes & Ferreira Sociedade de Advogados* uma vez que tais empresas, organizadas e interligadas entre si, são controladas e administradas diretamente pelo mesmo grupo de pessoas. Com efeito, entendeu-se pela imputação de responsabilidade tributária à *Fernandes & Ferreira Sociedade de Advogados* com fundamento no artigo 124, I do CTN, consoante se verifica do *Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal – Responsabilidade Tributária* juntado às fls. 113/114.

Tanto a empresa contribuinte quanto a responsável foram cientificadas da autuação em 25.04.2017 (fls. 107/108 e 113/114), todavia apenas a AÇÃO CONTACT CENTER apresentou impugnação (fls. 136/163), sustentando, pois, as seguintes alegações:

(i) Preliminar – Ilegalidade do Auto de Infração – Processo de Consulta:

- Que o auto de infração padece do vício de ilegalidade uma vez que à época da autuação a empresa havia formulado processo de consulta de n. 15504.726560/2012-36 cujo objeto era a interpretação da legislação tributária sobre o enquadramento da empresa na sistemática da CPRB. A resposta da *Solução de Consulta n. 107 – SRRF06/Disit* foi clara no sentido de afirmar que a consulente se enquadrava efetivamente nas condições legais da CPRB, sendo que a própria Solução de Consulta havia levado em consideração a existência de serviços de cobrança informados pela consulente como sendo uma das atividades desenvolvidas;
- Que a divergência entre o entendimento exposto na Solução de Consulta e o entendimento que fundamentou o auto de infração é evidente;
- Que a empresa estava protegida pela consulta que apresentou, cuja resposta não deu margem para dúvida de que poderia recolher a contribuição previdenciária com base na receita bruta, de modo que a omissão relativamente à existência da *Solução de Consulta n. 107 – SRRF06/Disit* resultou em preterição do direito de defesa, nos termos do artigo 12, II do Decreto n. 70.235/72. Tal omissão demandaria a aplicação do artigo 149, VIII do CTN, razão por que caberia à autoridade rever o lançamento de ofício e levar em conta a existência da consulta.

(ii) Do Mérito:

- Que na visão da fiscalização, a distinção entre o que é ou não *call center* dá-se pela natureza das atividades desenvolvidas, todavia a *Solução de Consulta n. 107 – SRRF06/Disit* entendeu diferente, pois restou claro que o critério usado para definir *call center* não é a natureza das atividades desenvolvidas, mas, sim, a tecnologia que é utilizada. E ainda que tenha sido informado que a consulente exercia atividade de cobrança por meio de recursos de teleatendimento, tem-se que tal informação não inibiu o relator da consulta de garantir à consulente que os serviços de *contact centers* (dentre eles o serviço de telecobrança) estavam sujeitos ao regimento da contribuição previdenciária substitutiva prevista no artigo 7º da Lei n. 12.546/2011, de modo que como a empresa estava amparada pelo entendimento exposto na *Solução de Consulta* caberia à fiscalização observar esse fato;
- Que o termo *contact center* foi criado para diferenciar as operações que possuem vários canais de interação com os clientes, de modo que os atendimentos e contatos são realizados tanto por telefone quanto por *e-mail*, *chat*, SMS e redes sociais, enquanto que o termo *call center* refere-se às operações que utilizam apenas o contato telefônico, do que resulta perceber que o *contact center* nada mais é do que o reflexo dos avanços da tecnologia, especialmente da convergência de voz e dados permitida pela telefonia IP;

- Que segundo o artigo 110 do CTN a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance dos institutos, conceitos e formas do direito privado, devendo prevalecer, portanto, o conceito de *call center* existente no mundo real, já que a legislação tributária não o definiu;
- Que o Anexo II da Norma Regulamentadora n. 17, aprovado pela Portaria da Secretaria de Inspeção do Trabalho n. 9, de 30 de março de 2007, estabelece o conceito oficial de *call center*, o qual deve ser entendido como “*o ambiente de trabalho no qual a principal atividade é conduzida via telefone e/ou rádio com utilização simultânea de terminais de computar*”;
- Que na definição realizada pelo Poder Público o que caracteriza o *call center* é a tecnologia utilizada na atividade e não a natureza das atividades desenvolvidas, que podem ser diversas, tais como SAC, vendas, cobranças etc.;
- Que o critério utilizado pela Lei n. 12.546/2011 ao desonerar a folha de pagamento para as empresas de *call center* e *contact center* é a tecnologia empregada e não a natureza da atividade desenvolvida mediante essa tecnologia;
- Que não é correto concluir que a empresa não possa submeter-se ao regime da CPRB tão-somente por exercer atividade de telecobrança;
- Que a atividade de cobrança de tributo é plenamente vinculada nos termos dos artigos 3º e 142 do CTN, de modo que cumpriria à autoridade fiscal comprovar de forma completa a ocorrência do fato gerador e a precisa quantia devida, realizando-se as ações necessárias à obtenção dos elementos de convicção e certeza indispensáveis à constituição do crédito tributário, razão por que havendo dúvida sobre a exatidão dos elementos em que se baseou o lançamento a exigência não pode prosperar por força do artigo 112 do CTN;
- Que o simples fato de o contribuinte indicar um determinado CNAE, certo ou errado, não tem o condão de mudar a forma de tributação que lhe está destinada pela legislação tributária, porque, se assim o fosse, bastaria que a empresa definisse o CNAE que lhe fosse mais favorável no sentido do ônus fiscal para beneficiar-se disso;
- Que nos termos da Solução de Consulta n. 84, de 08.06.2016 o que importa para definição do tratamento fiscal da empresa é o “*objeto social sob o ângulo substancial, ou seja, a partir do exame concreto da completa organização de meios articulada pela sociedade na busca de seu objetivo, para que tenham caracterizadas as atividades empresariais por ela exercidas*”;
- Que a mera indicação de um CNAE ou de outro ou, ainda, a mera redação do objeto social da empresa constante do Contrato Social não tem o poder de determinar o tratamento fiscal a que deve ser submetida a pessoa jurídica;

- Que o artigo 7º da Lei n. 12.546/2011 não vincula a adoção da CPRB a determinado CNAE e não faz referência a qualquer CNAE específico, restando-se claro que o critério utilizado pela legislação não é a atividade desenvolvida, mas o ambiente tecnológico em que as tarefas são prestadas;
- Que o nome dado aos profissionais que atuam na empresa não pode, de forma alguma, definir o tratamento tributário a que a pessoa jurídica deve submeter-se, sendo esse o entendimento que deve ser extraído da Solução de Consulta n. 84, de 08.06.2016;
- Que não é a existência do CNAE de atividades de cobrança separadamente das atividades de teleatendimento que convalidará a conclusão fiscal, pois a definição do que seja *contact center* ou *call center* não se dá a partir das atividades desenvolvidas, mas, sim, a partir da tecnologia empregada na tarefa;
- Que a estrutura de cobrança é voltada para contatar aqueles clientes das tomadoras de serviço que demandaram os serviços da empresa, sendo que, ao contrário do que afirma a autoridade fiscal, o teleatendimento pode ter como alvo apenas terceiros não clientes, pessoas que a empresa pretende transformar em clientes seus;
- Que tanto a cobrança das contribuições sobre o grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GIRAT quanto a cobrança da contribuição em relação aos empréstimos são descabidas; e
- Que a acusação de simulação quanto aos empréstimos realizados ao sócio baseia-se em mera presunção, sendo que no direito a intenção dolosa não se presume e reivindica comprovação, do que resulta perceber que não há se falar em prática dolosa por parte da empresa porque sua conduta foi direcionada pela orientação veiculada na *Solução de Consulta n. 107 – SRRF06/Disit*.

Ocorre que em despacho de fls. 238/239, a autoridade julgadora entendeu por converter o julgamento em diligência para que o fisco esclarecesse (i) os valores de contribuições sociais recolhidos a título de CPRB nas competências de 08/2012 a 12/2013 e (ii) os motivos pelos quais eventuais recolhimentos de contribuições previdenciárias não foram considerados ou aproveitados na confecção do crédito tributário aqui discutido. Cientificada da diligência e da resposta fiscal de fls. 241, a AÇÃO CONTACT CENTER apresentou manifestação de fls. 258/260 anuindo com os valores elencados pela fiscalização a título de CPRB já recolhidas e acrescentando, ainda, razões em matérias distintas daquela para a qual houve reabertura de prazo de defesa.

Em acórdão de fls. 262/271, a 7ª Turma da DRJ de Recife entendeu por considerar o lançamento procedente, mantendo-se o crédito tributário exigido, conforme se pode observar da ementa transcrita abaixo:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2012 a 30/04/2013

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA (CPRB).
ATIVIDADE DE COBRANÇA. NÃO ABRANGÊNCIA.**

A atividade de cobrança não se confunde com a atividade de call center/contact center, não estando amparada pela substituição previdenciária, a título de CPRB, instituída por legislação específica.

RECOLHIMENTOS. COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A compensação de recolhimentos de contribuições sociais deve ser manejada pelo próprio sujeito passivo com contribuições sociais subsequentes, sendo impossível a sua realização pelo fisco nesta fase processual.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2012 a 30/04/2013

PROVAS. MOMENTO PROCESSUAL. PRECLUSÃO.

Sob pena de preclusão do direito, as provas, que o sujeito passivo deseja produzir, devem ser trazidas no momento da impugnação, salvo nos casos autorizados por lei, que não restaram evidenciados nos autos.

RFFP. APRECIÇÃO. MPF.

O processo administrativo fiscal não comporta discussões sobre a Representação Fiscal para Fins Penais, que tem sua apreciação, em momento oportuno, pelo Ministério Público Federal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.”

Conforme bem destacado pela autoridade julgadora de 1ª instância, a AÇÃO CONTACT CENTER não se insurgiu contra a responsabilidade tributária imputada à *Fernandes & Ferreira Sociedade de Advogados*, razão por que tal matéria foi considerada não impugnada nos termos do artigo 17 do Decreto n. 70.235/72.

As empresas AÇÃO CONTACT CENTER e *Fernandes & Ferreira Sociedade de Advogados* foram, então, devidamente notificadas da decisão de 1ª instância em 08.10.2018 e 21.09.2018 (fls. 285 e 287), respectivamente, porém apenas a empresa contribuinte apresentou Recurso Voluntário de fls. 291/334, protocolado em 19.10.2018, (fls. 289/290), sustentando, pois, as razões de seu descontentamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Relator.

Verifico que o presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72, razão por que dele conheço e passo a apreciá-lo em suas alegações meritórias.

De início, observo que a AÇÃO CONTACT CENTER encontra-se por sustentar as seguintes alegações:

- (i) Prova documental de que se trata de empresa que presta serviços de call center (fls. 291/298):
 - Que não há nenhuma dúvida de que se trata de empresa que presta serviços de *call center* e que, portanto, o enquadramento como empresa que atua em tal ramo está comprovado por meio dos autos de infração exarados pelo Ministério do Trabalho e Emprego com fundamento no Anexo II da Norma Regulamentadora 17 – Ergonomia (NR 17), aprovado

pela Portaria SIT n. 09, de 30 de março de 2007, que trata das obrigações trabalhistas das entidades do ramo de teleatendimento/*telemarketing (call centers)*);

- Que as empresas cuja atividade principal é conduzida via telefone e/ou rádio com utilização simultânea de terminais de computador, como é o caso da recorrente, que exerce atividade de telecobrança, estão sujeitas à sistemática de recolhimento de CPRB, nos termos no Anexo II da Norma Regulamentadora n. 17 do Ministério do Trabalho e Emprego;

- Que ao autuar a empresa por descumprimento de procedimentos exigidos às entidades de teleatendimento/*telemarketing (call center)* com base no artigo 157, I da CLT combinado com o item 8.4, alínea “b”, 2 do Anexo II da NR-17, com redação dada pela Portaria n. 09.2007 o Sistema Federal de Inspeção do Ministério do Trabalho e Emprego atestou que a empresa está enquadrada dentre as que prestam serviços de *call center*, sendo que essa questão já havia sido arguida em sede de impugnação, porém o acórdão recorrido restou silente; e

- Que está comprovado documentalmente que a empresa presta serviços de *call center* e que, portanto, sua situação adequa-se à descrição das atividades constantes da legislação da CPRB, razão por que, sabendo-se que a CPRB tem caráter de desoneração, deve ser aplicado, no caso, o artigo 111 do CTN, que prescreve que a legislação tributária que disponha sobre a outorga de isenção deve ser interpretada literalmente.

(ii) Da existência de processo de consulta em favor da recorrente – efeito vinculante – aplicação da IN/RFB n. 1396/2013 (fls. 298/305):

- Que a autuação padece do vício de ilegalidade uma vez que à época da autuação a empresa havia formulado processo de consulta de n. 15504.726560/2012-36 cujo objeto era a interpretação da legislação tributária sobre seu enquadramento na sistemática da CPRB, sendo que ao rejeitar a existência da consulta e dispor que “*a situação repassada pela empresa, na referida consulta, foi diversa da realidade*” o acórdão recorrido não condiz com a realidade, porquanto o Poder Executivo Federal já havia atestado documentalmente que a empresa presta serviços de *call center*;

- Que a fiscalização não compareceu ao local da prestação dos serviços e, portanto, não havia como verificar que a empresa exerce a atividade de *call center*, fato esse que só pode ser verificado *in loco*, sendo que de acordo com o *Relatório Fiscal* a autoridade limitou-se a examinar os documentos constantes dos arquivos eletrônicos da Receita Federal,

- Que o Anexo II da Norma Regulamentadora n. 17, aprovado pela Portaria da Secretaria de Inspeção do Trabalho n. 9, de 30 de março de 2007, estabelece o conceito oficial de *call center*, que deve ser entendido como “*o ambiente de trabalho no qual a principal atividade é conduzida via telefone e/ou rádio com utilização simultânea de terminais de computador*”;

- Que na definição realizada pelo Poder Público o que caracteriza o *call center* é o ambiente de trabalho ou a forma pela qual as tarefas são desenvolvidas e não a natureza dessas tarefas;
 - Que a resposta da *Solução de Consulta n. 107 – SRRF06/Disit*, datada de 2 de outubro de 2012 foi clara no sentido de afirmar que a consulente se enquadrava efetivamente na sistemática de recolhimento da CPRB, bem assim que a resposta à Consulta vincula a Administração Pública, razão por que a empresa não pode ser penalizada por adotar posicionamento conferido pelo próprio Fisco;
 - Que a *Solução de Consulta* levou em consideração a existência de serviços de cobrança, informados pela consulente como sendo uma de suas atividades, sendo que tal informação não influenciou negativamente no sentido de que a empresa não fosse enquadrada na sistemática da CPRB;
 - Que o auto de infração é ilegal uma vez que ignorou a existência da *Solução de Consulta n. 107 – SRRF06/Disit* que, a propósito, garantia à consulente, na condição de empresa de *call center*, o pagamento da contribuição previdenciária sobre a receita bruta, de modo que a omissão em relação a existência da *Consulta* resultou em preterição do direito de defesa, nos termos do artigo 12, II do Decreto n. 70.235/72. Tal omissão demandaria a aplicação do artigo 149, VIII do CTN, razão por que caberia à autoridade rever o lançamento de ofício e levar em conta a existência da consulta;
 - Que na visão da fiscalização, convalidada pelo acórdão recorrido, a distinção entre o que é ou não *call center* dá-se pela natureza das atividades desenvolvidas, todavia o conceito oficial de *call center* tal como definido pela Norma Regulamentadora n. 17, aprovada pela Portaria SIT n. 9, de 30 de março de 2007 prende-se ao ambiente de trabalho ou formas como são desenvolvidas as tarefas e não às tarefas em si mesmas; e
 - Que a *Solução de Consulta n. 107 – SRRF06/Disit* entendeu que o critério usado para definir *call center* não é a natureza das atividades desenvolvidas, mas, sim, a tecnologia que é utilizada, de modo que como a empresa estava amparada pelo entendimento exposto na *Consulta* caberia à fiscalização observar tal situação.
- (iii) Inconsistências da acusação fiscal (fls. 305/315):
- Que o termo *contact center* foi criado para diferenciar as operações que possuem vários canais de interação com os clientes, de modo que os atendimentos e contatos são realizados tanto por telefone quanto por *e-mail*, *chat*, SMS e redes sociais, enquanto que o termo *call center* refere-se às operações que utilizam apenas o contato telefônico, do que resulta perceber que o *contact center* nada mais é do que o reflexo dos avanços da tecnologia, especialmente da convergência de voz e dados permitida pela telefonia IP;
 - Que segundo o artigo 110 do CTN a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance dos institutos, conceitos e formas do

direito privado, devendo prevalecer, portanto, o conceito de *call center* existente no mundo real, já que a legislação tributária não o definiu;

- Que na definição da NR 17 - Anexo II do Ministério do Trabalho e Emprego, o que caracteriza atividade de *call center* é o ambiente de trabalho, juntamente com sua tecnologia própria, e não a natureza das atividades desenvolvidas, que, aliás, podem ser diversas, tais como SAC, vendas, cobranças etc.;

- Que o artigo 7º da Lei n. 12.546/2011, combinado com o artigo 14 da Lei n. 11.774/2008 têm nítido caráter de medida de incentivo fiscal para o desenvolvimento em tecnologia da informação e comunicação mediante a redução da carga fiscal;

- Que o critério utilizado pela Lei n. 12.546/2011 ao desonerar a folha de pagamento para as empresas de *call center* é a tecnologia empregada e não a natureza da atividade desenvolvida mediante essa tecnologia, tal como bem definiu a *Solução de Consulta n. 107 – SRRF06/Disit*;

- Que não é correto concluir que a empresa não possa submeter-se ao regime da CPRB tão-somente por exercer atividade de telecobrança;

- Que a Classificação Nacional de Atividades Econômicas possui uma classe específica para as atividades de teleatendimento (CNAE 82.20-2/00 Atividades de Teleatendimento), de modo que os serviços de *call center* e *contact center* estão ali classificados;

- Que o Anexo II da Norma Regulamentar n. 17, aprovado pela Portaria SIT n. 9, de 30.03.2007 definiu o teleatendimento/*telemarketing* como o trabalho cuja comunicação com interlocutores clientes e usuários é realizada à distância por intermédio da voz e/ou mensagens eletrônicas com a utilização simultânea de equipamentos de audição/escuta e fala telefônica e sistemas informatizados ou manuais de processamento de dados, sendo esse o caso da recorrente;

- Que a Classificação Brasileira de Ocupações – CBO, instituída pela Portaria do Ministério do Trabalho n. 397, de 9 de outubro de 2002 estabeleceu que operadores de *telemarketing* são trabalhadores que sempre por meio de teleatendimento, seguindo roteiros e *scripts* planejados e controlados para captar, reter ou recuperar clientes executam, dentre outros, os serviços de cobrança e de cadastramento de clientes;

- Que se a lei prescreve que as empresas que prestam serviços de *call center* devem submeter-se às normas da CPRB não cabe a fiscalização desqualificar tal aplicação;

- Que a mera indicação de um CNAE ou de outro ou, ainda, a mera redação do objeto social da empresa constante do Contrato Social não tem o poder de determinar o tratamento fiscal a que deve ser submetida a pessoa jurídica;

- Que o artigo 7º da Lei n. 12.546/2011 não vincula a adoção da CPRB a determinado CNAE e não faz referência a qualquer CNAE específico,

restando-se claro que o critério utilizado pela legislação não é a atividade desenvolvida, mas o ambiente tecnológico em que as tarefas são prestadas;

- Que o nome dado aos profissionais que atuam na empresa não pode definir o tratamento tributário a que a pessoa jurídica deve submeter-se, sendo esse o entendimento que deve ser extraído da *Solução de Consulta n. 84*, de 08.06.2016;

- Que não é a existência do CNAE de atividades de cobrança separadamente das atividades de teleatendimento que convalidará a conclusão fiscal, pois a definição do que é *contact center* ou *call center* não se dá a partir das atividades desenvolvidas, mas, sim, a partir da tecnologia empregada atividade; e

- Que a estrutura de cobrança é, sim, voltada para contatar os clientes das empresas que a contratam, sendo que a forma como os serviços são prestados acabam correspondendo a uma espécie de departamento de cobrança próprio das empresas contratantes.

(iv) Descabimento do valor exigido (fls. 315/318):

- Que as compensações realizadas pela empresa em suas GFIP foram glosadas de forma descabida e que à vista dos elementos probatórios colacionados aos autos a empresa presta serviços de *call center* e, portanto, está sujeita ao recolhimento da CPRB;

- Que em relação ao não aproveitamento dos recolhimentos realizados nos períodos de 08.2012 a 12.2013 e 13º salário de 2013, tem-se que o entendimento exarado no acórdão recorrido de que “*a compensação é instituto a ser manejado pelo sujeito passivo com contribuições sociais subsequentes, nos moldes estabelecidos na IN SRF n. 1.717/2017*” é incabível, já que o fisco deve cobrar apenas o que é efetivamente devido, sob pena de enriquecimento ilícito, de modo que cabe à autoridade calcular o *quantum* efetivamente devido, considerando-se, pois, o que já foi efetivamente recolhido;

- Que houve insuficiente trabalho de pesquisa e erro nos valores exigidos uma vez que não foi considerado os valores já recolhidos com base na receita bruta, sendo que procedimentos tais não têm guarida na atividade administrativa; e

- Que a atividade de cobrança de tributo é plenamente vinculada nos termos dos artigos 3º e 142 do CTN, de modo que cumpre à autoridade fiscal comprovar de forma completa a ocorrência do fato gerador e a precisa quantia devida, realizando-se as ações necessárias à obtenção dos elementos de convicção e certeza indispensáveis à constituição do crédito tributário, razão por que havendo dúvida sobre a exatidão dos elementos em que se baseou o lançamento a exigência não pode prosperar por força do artigo 112 do CTN.

(v) Empréstimos a sócios e multa qualificada (fls. 318/323):

- Que a autoridade fiscal constatou que os empréstimos a sócios foram simulados e, portanto, entendeu por considerá-los como retiradas de pró-

labore não declaradas em GFIP, todavia apesar da acusação de crime fiscal a autoridade não aplicou multa qualificada, o que evidencia mais uma contradição no procedimento;

- Que o acórdão recorrido recusou-se a enfrentar o questionamento quanto à formulação de representação fiscal para fins penais, sendo que se houve acusação de conduta dolosa caberia à autoridade julgadora apreciar tal matéria e não ignorá-la, haja vista que tal matéria foi alegada quando da apresentação da peça impugnativa; e

- Que a acusação de simulação quanto aos empréstimos realizados ao sócio baseia-se em mera presunção sem amparo em elementos probatórios, sendo que no direito a intenção dolosa não se presume, do que resulta perceber que não há se falar em prática dolosa por parte da empresa porque sua conduta foi direcionada pela orientação veiculada na *Solução de Consulta n. 107 – SRRF06/Disit*.

(vi) Grupo econômico de fato – desconsideração da personalidade jurídica – inexistência (fls. 323/331):

- Que os elementos que ensejaram a responsabilidade tributária da empresa Fernandes & Ferreira Sociedade de Advogados não são capazes de demonstrar ou comprovar a formação de grupo econômico de fato, haja vista que no presente caso não existe participação societária de uma empresa em outra nem distribuição de resultados de uma para outra;

- Que o elemento probatório que embasa a existência de grupo econômico é meramente uma procuração outorgada pela empresa fiscalizada à sua funcionária Alessandra Ferreira Sena, que, na ocasião, era diretora jurídica, sendo que a ficha de controle da CTPS da funcionária demonstra sua condição de empregada e sua evolução dentro da empresa, o que teria justificado a outorga da procuração;

- Que a alegação de que o sócio administrador da empresa recorrente é também sócio administrador da empresa Fernandes & Ferreira Sociedade de Advogados não evidencia qualquer infração à legislação, pois é fato corriqueiro que pessoas naturais sejam sócias e administradores de mais de uma sociedade empresarial;

- Que no âmbito do direito tributário não há uma definição legal de grupo econômico, de modo que tal matéria encontra guarida no artigo 494 da IN/RFB n. 971/2009, que prescreve que “*quando duas ou mais empresas estiverem sob a direção, o controle ou a administração de uma delas, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica*” restaria configurado o grupo econômico;

- Que não há qualquer demonstração do interesse comum na situação que constitua o fato gerador em relação às empresas que foram consideradas integrantes do grupo econômico;

- Que a desconsideração da personalidade jurídica em que uma empresa passa a ser responsável pelo débito da outra só poderá ocorrer em casos de desvio de finalidade empresarial ou pela confusão patrimonial, conforme

preceitua o artigo 50 do Código Civil, sendo que tanto a caracterização do desvio de finalidade quanto a confusão patrimonial não foram comprovados pela autoridade fiscal no caso concreto;

- Que não se pode apontar a empresa Fernandes & Ferreira Sociedade de Advogados como responsável solidária pelo débito lançado sem que a autoridade lançadora tenha atendido aos requisitos mínimos exigidos pelo ordenamento legal;

- Que ilegitimidade passiva é matéria de ordem pública que, enquanto tal, deve ser conhecida a qualquer tempo, inclusive de ofício, tanto que pode ser arguida na via judicial por meio de exceção de pré-executividade;

- Que deve ser considerado, no caso, o disposto nos artigos 134 e 135 do CTN, restando-se perceber que só há se falar em responsabilidade solidária no que se refere a eventuais penalidades de caráter moratório, de modo que se não houve atos praticados com excesso de poderes ou infração do contrato social ou da lei não há que se falar em responsabilização solidária; e

- Que este Conselho admite a produção de novas provas em sede de recurso em virtude do princípio da verdade material, de modo que a preclusão no processo administrativo não é absoluta, devendo ser interpretada sistematicamente em conjunto com as demais normas e princípios norteadores.

(vii) Do pedido de diligência – conversão do julgamento em diligência – garantia da ampla defesa (fls. 331/332):

- Que quando da apresentação da impugnação a empresa havia requerido a produção de prova técnica correspondente à verificação do ambiente laboral e dos métodos utilizados na prestação dos serviços de teleatendimento/*call center*, todavia a autoridade julgadora entendeu pela desnecessidade da diligência, sendo que, na verdade, trata-se de questão relevante a partir da qual será comprovado que a empresa classifica-se como *call center*, ainda que desenvolva serviços de cobrança; e

- Que a conversão do julgamento em diligência é perfeitamente lícita e possível em respeito à ampla defesa e ao contraditório, garantidos constitucionalmente, de modo que a diligência deve ser determinada para que o ambiente laboral e os procedimentos adotados pela empresa sejam verificados com o intuito de se demonstrar que não houve qualquer informação incorreta ou inverídica quanto na formalização do processo de consulta.

Ao final, a AÇÃO CONTACT CENTER requer a procedência do presente Recurso Voluntário para que o Auto de Infração seja cancelado e, alternativamente, caso a autuação seja mantida, que seja dado provimento ao recurso para afastar a responsabilidade solidária da empresa Fernandes & Ferreira Sociedade de Advogados e determinar que sejam deduzidos do crédito tributário lançado os valores comprovadamente recolhidos a título de CPRB, bem assim que seja determinado o cancelamento da representação fiscal para fins penais em razão da inexistência de dolo.

Penso que seja mais apropriado examinar tais alegações em tópicos apartados. Mas, antes de adentrarmos na análise das alegações propriamente formuladas, impende destacar que quando do oferecimento da impugnação a AÇÃO CONTACT CENTER não apresentou quaisquer alegações acerca da *imputação de reponsabilidade solidária com base no artigo 124, I do CTN à Fernandes & Ferreira Sociedade de Advogados*, conforme se pode verificar do trecho abaixo reproduzido, extraído da decisão de 1ª instância:

“DA MATÉRIA NÃO IMPUGNADA

Não houve impugnação relativa à responsabilidade solidária pelo presente crédito, resultando, assim, acolhida referida imputação fiscal contra a empresa Fernandes & Ferreira Sociedade de Advogados, nos moldes do art. 17 do Decreto 70.235/72.”

E, aí, tendo em vista que essa questão não foi alegada em sede de impugnação e, portanto, não foi objeto de debate por parte da autoridade judicante de 1ª instância, não poderia ser suscitada em sede de recurso voluntário uma vez que apenas as questões previamente debatidas é que são devolvidas à autoridade judicante revisora. Eis aí o efeito devolutivo dos recursos.

Em processo fiscal, a inicial e a impugnação fixam os limites da controvérsia, integrando o objeto da defesa, portanto, as afirmações contidas na petição inicial e na documentação que a acompanha. Se o contribuinte não contesta alguma exigência feita pelo Fisco oportunamente na fase da impugnação, não poderá mais contestá-la no recurso voluntário. A preclusão ocorre em relação à pretensão de impugnar ou recorrer à instância superior.

Na sistemática do processo administrativo fiscal, as discordâncias recursais não devem ser opostas contra o lançamento em si, mas, sim, contra as questões processuais e meritórias decididas em primeiro grau. Tal qual ocorre no processo civil, o Decreto n. 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal no âmbito federal, prevê a concentração dos atos processuais em momentos processuais preestabelecidos nos termos do artigo 16, inciso III, cuja redação transcrevo abaixo:

“Decreto n. 70.235/72

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993).”

Seguindo essa linha de raciocínio, note-se que o artigo 17 do Decreto n. 70.235/72 considera que não é lícito inovar na postulação recursal para incluir questão diversa daquela que foi originariamente deduzida quando da impugnação do lançamento oferecida à instância *a quo*. Apenas os fatos ainda não ocorridos na fase impugnatória ou aqueles os quais o contribuinte não tinha conhecimento é que podem ser suscitados no recurso ou durante o seu processamento. Confira-se, portanto, o que dispõe exatamente o artigo 17 do Decreto n. 70.235/72:

“Decreto n. 70.235/72

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).”

Em suma, questões não provocadas a debate em primeira instância, quando se instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo com a apresentação da petição impugnatória, constituem matérias preclusas das quais não pode este Tribunal conhecê-las, porque estaria afrontando o princípio do duplo grau de jurisdição a que está submetido o

processo administrativo fiscal. É nesse sentido que há muito vem se manifestando este Tribunal, conforme se pode verificar da ementa reproduzida abaixo:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2005

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO.

Não devem ser conhecidas as razões/alegações constantes do recurso voluntário que não foram suscitadas na impugnação, tendo vista a ocorrência da preclusão processual.

(Processo n. 13851.001341/2006-27. Acórdão n. 2802-00.836. Conselheiro(a) Relator(a) Dayse Fernandes Leite. Publicado em 06.06.2011).”

Por essas razões, entendo por não conhecer das alegações relativas à imputação da responsabilidade tributária à *Fernandes & Ferreira Sociedade de Advogados* uma vez que se trata de matéria processualmente preclusa nos termos dos artigos 16, III e 17 do Decreto n. 70.235/72.

Passo, agora, ao exame das alegações meritórias que merecem ser conhecidas e analisadas. Penso que a questão que merece maior destaque diz respeito à alegação sobre o suposto enquadramento da atividade de *contact center* (telecobrança) na sistemática de recolhimento da *Contribuição Previdenciária com base na Receita Bruta*, porque a depender do desfecho aplicado nesse ponto as demais alegações poderão restar superadas.

1. Das autuações exaradas pelo Ministério do Trabalho e Emprego com base no Anexo II da NR 17, aprovado pela Portaria SIT n. 09, de 30.03.2007

As normas tributárias não se confundem com as normas trabalhistas. As tributárias apresentam regras próprias de interpretação distintas das que vigoram para as regras trabalhistas. Essa observação é um tanto relevante, não se tratando, pois, de afirmação solta ou sem qualquer aplicabilidade prática. Porque ainda que o processo de positivação das normas jurídicas seja o mesmo para cada um dos campos jurídicos – a partir das normas gerais e abstratas os sujeito competentes expedem normas individuais e concretas –, as normas individuais e concretas que instauram relações tributárias sujeitam-se a toda uma ordem procedimental própria que encontra guarida, basicamente, nos artigos 142 e 149 do CTN.

Isso significa dizer que a feitura de autos de infração tributários e trabalhistas sujeitam-se a juízos valorativos diversos, instituídos pelas respectivas legislações de regência. No campo do direito tributário o artigo 142 do CTN é claro ao prescrever que a constituição do crédito ocorre pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador. Basta que a autoridade fiscal verifique e comprove a ocorrência do fato gerador para que proceda à lavratura do respectivo auto de infração, sendo que tal atividade encontra-se vinculada apenas aos ditames prescritos pela legislação tributária. Com efeito, as autuações lavradas pelo Ministério do Trabalho e Emprego com base no Anexo II da NR 17, aprovado pela Portaria SIT n. 09, de 30.03.2007, que, a propósito, trata dos parâmetros mínimos para o trabalho em atividades de teleatendimento/*telemarketing* nas diversas modalidades desse serviço, não vinculam a autoridade fiscal.

Se é certo que as autuações lavradas pelo Ministério do Trabalho e Emprego não vinculam a autoridade fiscal, também é certo que essa matéria só foi levantada nesta fase

recursal, muito embora a recorrente tenha juntado à impugnação um dos autos de infração que lhe foi lavrado (fls. 175). E tanto é que verdade que sobre essa questão não houve qualquer discussão levantada pela autoridade judicante de 1ª instância.

Com a introdução do parágrafo 4º no artigo 16 do Decreto n. 70.235/72 cuja redação foi dada pela Lei nº 9.352/1997, o momento processual para juntada de prova documental foi restringido à ocasião da impugnação, sob pena de configurar-se a preclusão, o que significa dizer que o contribuinte, em princípio, não poderá juntar qualquer outro documento posteriormente, a menos que comprove quaisquer das hipóteses excepcionais ali elencadas. Confira-se:

“Decreto n. 70.235/72

Art. 16. *(omissis)*:

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.” (grifei).

Competindo à própria administração impulsionar o processo até seu ato-fim por força do princípio da oficialidade, é de se reconhecer que o processo administrativo fiscal corresponde a uma sequência ordenada de atos que são desenvolvidos com vistas à decisão final. Para impedir que este caminho se prolongue por tempo indeterminado a lei fixa o espaço máximo dentro dos quais os atos processuais devem ser validamente praticados, quer seja em relação à autoridade fazendária, quer seja quanto aos contribuintes. Com ou sem colaboração das partes, a relação processual segue sua marcha procedimental em razão de imperativos jurídicos lastreados precipuamente no mecanismo dos prazos. É por isso mesmo que o Decreto n. 70.235/72 prescreve que a concentração dos atos probatórios deve ocorrer em momentos pré-estabelecidos.

Aliás, o próprio princípio do devido processo legal manifesta-se por meio de princípios outros que vão além do princípio da verdade material. Porque o processo requer andamento, desenvolvimento, marcha e conclusão. A segurança e a observância das regras previamente estabelecidas para a solução das lides constituem valores igualmente relevantes para o processo. É aí que o instituto da preclusão apresenta-se como figura indispensável ao devido processo legal, diferentemente dos que querem alguns quando afirmam que a preclusão revela-se incompatível com o Estado de Direito ou com o direito de ampla defesa ou, ainda, com o princípio da verdade material.

E nem se diga que a apresentação de alegações e documentos pode ser realizada até a tomada da decisão administrativa por força do artigo 38 da Lei n. 9.784/99 (Lei Geral do Processo Administrativo Federal), porque ainda que tal dispositivo normativo estabeleça um prazo mais amplo do que aquele prescrito pelo Decreto n. 70.235/72, a lei geral apenas será aplicada subsidiariamente aos processos regulados por lei específica¹. E, aí, considerando que o Decreto n. 70.235/72 é lei específica, decerto que prevalecerá sobre a norma geral, já que nos

¹ É nesse sentido que prescreve o próprio artigo 69 da Lei n. 9.784/99: "Os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos desta Lei."

quadrantes da hermenêutica um dos critérios que visa eliminar conflitos aparentes de normas é que a lei especial anula uma lei mais geral ou, ao menos, subtrai uma parte material da norma para submetê-la a uma regulamentação diferente.

O próprio artigo 16, § 4º do Decreto n. 70.235/72 elenca hipótese em que a norma ali prescrita é flexibilizada, de modo que a prova documental poderá ser apresentada após a formalização da peça impugnativa quando (i) o contribuinte tenha demonstrado a impossibilidade de sua apresentação oportuna por motivo de força maior, (ii) refira-se a fato ou a direito superveniente ou (iii) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. Observe-se que a pretensão da recorrente não se enquadra em quaisquer das hipóteses normativas elencadas.

Por oportuno, devo abrir um parêntesis apenas para fazer uma pequena observação. É que ainda que o artigo 16, § 4º do Decreto n. 70.235/72 seja expresso em dispor sobre o momento da apresentação da prova documental, compartilho do entendimento adotado por outras posições jurisprudenciais deste Conselho de que as provas e documentos podem ser aceitos excepcionalmente desde que configurem informações suplementares à impugnação e, principalmente, quando se refiram à matéria originalmente arguida na impugnação e, ainda, *desde que sejam apresentadas antes da decisão de primeira instância*. Porque ainda que o contribuinte faça a juntada de documentos após o prazo legal estabelecido para tanto, parece-me razoável considerar que tais documentos devem ser previamente analisados pela autoridade judicante de 1ª instância².

Esse entendimento não afronta o princípio da ampla defesa. Se, por um lado, o princípio da ampla defesa tem guarida no artigo 5º, LV da Constituição Federal, por outro, é inconteste que a norma estatuída no artigo 16, § 4º do Decreto n. 70.235/72 encontra-se válida e plenamente vigente, sendo defeso a este Conselho afastá-la ou deixar de observá-la por suposta alegação de inconstitucionalidade ou ilegalidade, consoante estabelecem o artigo 62 do Regimento Interno - RICARF, aprovado pela Portaria MF n. 343, de junho de 2015³, e a Súmula n. 2 do CARF⁴.

Considerando que o direito de apresentar alegações e provas encontra-se assegurado pela legislação tributária de regência, e tendo em vista que o processo administrativo fiscal é regido não apenas pelo princípio da verdade material, mas também por força dos princípios da celeridade processual, oficialidade, dentre outros, não há se falar em violação aos direitos do contraditório e ampla defesa quando da aplicação do instituto da preclusão previsto no artigo 16, § 4º do Decreto n. 70.235/72.

Toda essa linha argumentativa bem demonstra que as autuações lavradas pelo Ministério do Trabalho e Emprego com base no Anexo II da NR 17, aprovado pela Portaria SIT n. 09, de 30.03.2007 enquanto documentos probatórios que visam embasar a pretensão do recorrente não devem ser aqui considerados porque, ainda que possam configurar informações

² Essa linha de raciocínio parece alinhada com a hipótese normativa constante do artigo 16, § 5º do Decreto n. 70.235/72 que estabelece que "a juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior."

³ Cf. Portaria MF n. 343/2015, Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

⁴ Cf. Súmula CARF n. 2: "O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."

suplementares à impugnação, penso que não se referem a matéria originalmente arguida na impugnação – a recorrente apenas dispõe a respeito dessa questão quando da formulação das conclusões e pedidos (fls. 162) –, bem assim não foram apresentados antes da decisão de primeira instância e, por via de consequência, não foram previamente analisados pela autoridade judicante de 1ª instância.

E ainda que assim não fosse, observe-se que o Anexo II da NR 17, aprovado pela Portaria SIT n. 09, de 30.03.2007 não inclui expressamente dentre as disposições ali constantes a atividade de *telecobrança* entre os serviços de teleatendimento/*telemarketing*, consoante se verifica do item abaixo transcrito:

“NORMA REGULAMENTADORA N.º 17

ANEXO I

TRABALHO EM TELEATENDIMENTO/TELEMARKETING

Publicação D.O.U.02.04.2007

Portaria SIT n.º 09, 30 de março de 2007

1. O presente Anexo estabelece parâmetros mínimos para o trabalho em atividades de teleatendimento/*telemarketing* nas diversas modalidades desse serviço, de modo a proporcionar um máximo de conforto, segurança, saúde e desempenho eficiente.

1.1. As disposições deste Anexo aplicam-se a todas as empresas que mantêm serviço de teleatendimento/*telemarketing* nas modalidades ativo ou receptivo em centrais de atendimento telefônico e/ou centrais de relacionamento com clientes (*call centers*), para prestação de serviços, informações e comercialização de produtos.”

Quer dizer, tal ato normativo tem por escopo definir a atividade de *call center* e, por isso mesmo, é aplicado às empresas de *telecobrança* em razão da similaridade das respectivas atividades porque se trata de norma protetiva da segurança e saúde do trabalhador. Como afirmei anteriormente, tal ato normativo não apresenta quaisquer reflexos no campo do direito tributário e não vinculam as autoridades fiscais lançadora e judicante.

De todo modo, as autuações lavradas pelo Ministério do Trabalho e Emprego com base no Anexo II da NR 17, aprovado pela Portaria SIT n. 09, de 30.03.2007 não se prestariam a comprovar que a atividade de *telecobrança* tal qual desenvolvida pela recorrente deve ser equiparada à atividade de *call center*. Nesse contexto, note-se que o artigo 29 do Decreto n. 70.235/72 bem dispõe que a autoridade julgadora formará livremente sua convicção quando na apreciação da prova. Trata-se do princípio do livre convencimento motivado do julgador segundo o qual a valoração dos fatos e circunstâncias constantes dos autos deve ser feita livremente pelo julgador, não havendo se falar em critérios prefixados de hierarquia de provas e muito menos em vinculação do julgador a documentos normativos expedidos por autoridades trabalhistas.

Com efeito, entendo que autuações lavradas pelo Ministério do Trabalho e Emprego com base no Anexo II da NR 17, aprovado pela Portaria SIT n. 09, de 30.03.2007 enquanto documentos que visam embasar a pretensão do recorrente não devem ser aqui considerados em virtude da ocorrência da preclusão a que alude o artigo 16, § 4º do Decreto n. 70.235/72.

2. Da resposta à Solução de Consulta n. 107 – SRRF06/Disit e da atividade empresarial efetivamente exercida pela recorrente

Sobre a resposta à *Solução de Consulta n. 107 – SRRF06/Disit*, penso que seja relevante dedicar algumas linhas iniciais para tratar do instituto em termos genéricos para, aí, sim, enveredar na análise dos elementos fático-jurídicos que revestem o caso.

Afirma-se que a consulta não é uma manifestação do direito de petição, mas uma decorrência do direito de assistência e informação assegurando pelo artigo 5º, XXXIII da Constituição Federal⁵. No plano infraconstitucional o único dispositivo que veicula norma geral sobre a *Consulta* é o artigo 161, § 2º do CTN, de modo que tal procedimento acaba sendo disciplinado por legislações esparsas, podendo-se destacar, no âmbito federal, os artigos 46 a 58 do Decreto n. 70.235/72, artigos 48 a 50 da Lei n. 9.430/94, artigos 88 a 102 do Decreto n. 7.574/11. Já no campo infralegal a regulação do instituto fica a cargo da Instrução Normativa RFB n. 1.396, de 16 de setembro de 2013 e respectivas alterações posteriores⁶.

É bem verdade que o emaranhado de leis, medidas provisórias, decretos, instruções normativas etc. acabam por tornar a tributação um tanto quanto complexa, de modo que não são raras as vezes em que os contribuintes encontram-se em situações de dúvidas sobre como interpretar as disposições tributárias que prescrevem obrigações principais ou acessórias e instauram relações de natureza tal. O procedimento administrativo de consulta fiscal apresenta como pressuposto a dúvida sobre a interpretação e aplicabilidade do dispositivo normativo em relação à determinada situação fática. Em outras palavras, pela consulta busca-se saber se a situação fática ali descrita subsume-se à hipótese legal considerada. É por isso mesmo que a consulta pressupõe a tríade *enunciado prescritivo* (texto normativo), *fato* e *dúvida*.

Na tentativa de delimitar o objeto da consulta no âmbito federal o artigo 46 do Decreto n. 70.235/72 estabelece genericamente que o sujeito passivo poderá formular consulta sobre dispositivos da legislação tributária aplicáveis a determinado fato. Confirma-se:

“Decreto n. 70.235/72

Art. 46. O sujeito passivo poderá formular consulta sobre dispositivos da legislação tributária aplicáveis a fato determinado. (Vide Lei nº 9.430, de 1996).”

O emprego da expressão *fato determinado* evidencia que, para fins de formulação de consulta, não basta haver uma situação de interesse do consulente que enseje a dúvida, sendo necessário que tal situação deva ser descrita de forma exata e completa para que não restem incertezas acerca do seu alcance. Porque a depender das especificidades do fato objeto da consulta o sentido da legislação aplicável poderá variar. Com efeito, a exigência de uma completa identificação do fato decorre da própria finalidade da consulta, que tem por escopo conceder segurança ao sentido de um dispositivo normativo à luz de um determinado fato concreto⁷.

É nesse sentido que a doutrina especializada sobre o procedimento de consulta fiscal tem se manifestado, conforme se pode verificar do excerto abaixo transcrito:

⁵ Cf. SAMAHA, Stéphanie. *Consulta Fiscal na Prevenção de Conflitos entre Fisco e Contribuinte*. Dissertação de Mestrado. Orientador Dr.: Luís Eduardo Schoueri. Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo - FADUSP, 2019, p. 52.

⁶ Cf. IN RFB n. 1.434/2013, IN RFB n. 1.567/2015 e IN RFB n. 1.689/2017.

⁷ Cf. SAMAHA, Stéphanie. *Consulta Fiscal na Prevenção de Conflitos entre Fisco e Contribuinte*. Dissertação de Mestrado. Orientador Dr.: Luís Eduardo Schoueri. Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo – FADUSP, 2019, p. 76.

“A exigência de uma completa identificação do fato decorre da própria finalidade da consulta, que é dar a certeza quanto ao sentido de um enunciado prescritivo em face de um fato, pois a depender das variáveis desse fato, o sentido pode ser um ou outro.

A descrição do fato delimita os efeitos e o alcance da resposta à consulta. A resposta dada só produzirá efeitos em relação à situação descrita na consulta. Daí a necessidade de ser a descrição precisa e completa. Uma circunstância omitida que implique a caracterização do fato pode, na prática, tornar inócua a resposta à consulta para o consulente (...).

[...]

A descrição do fato é fundamental para identificar os efeitos do ato administrativo de resposta à consulta. A resposta vincula o entendimento da Administração sobre o sentido do dispositivo da legislação em face do fato descrito; a depender da situação descrita, se já ocorrida ou ainda não, a resposta à consulta produzirá um ou outro efeito.”⁸

Caso a *Consulta* seja elaborada em conformidade com os dispositivos normativos previstos nas legislações regulamentadoras, diz-se que a decisão definitiva da Administração em resposta à consulta produz efeito preclusivo e irretroatável para a própria autoridade. Dito de outro modo, a formulação de consulta tributária pode gerar o chamado “efeito normativo”, que nada mais é do que a vinculação da administração tributária à resposta ali conferida.

A resposta à *Consulta*, portanto, vincula a autoridade fiscal, que fica adstrita a aplicar a norma tributária conforme o entendimento nela informado, sendo imprescindível, como afirmamos, que a situação fática seja exaustivamente descrita, apontando-se todas as suas nuances e características. Do contrário, se a situação fática realizada pelo consulente for diversa daquela indicada na *Consulta* ou possua características e peculiaridades que determinem tratamento diferente, a autoridade fiscal não estará obrigada a aplicar a norma tal qual concedida em resposta, razão por que a resposta não vinculará a autoridade, que estará livre para interpretar a lei e o fato conforme lhes sejam apresentados. Essa a inteligência do artigo 52, I do Decreto n. 70.235/72, cuja redação transcrevo abaixo:

“Decreto n. 70.235/72

Art. 52. Não produzirá efeito a consulta formulada: (Vide Lei nº 9.430, de 1996)

I - em desacordo com os artigos 46 e 47;”

Trazendo esses ensinamentos para a hipótese dos autos, faz-se necessário examinar as informações descritas concretamente na *Consulta* juntada às fls. 164/166, podendo-se destacar alguns pontos que reputo relevantes para o deslinde do caso os quais transcrevo abaixo:

“A empresa Ação Contact Center Ltda, regularmente inscrita no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) trata-se de empresa tradicional no setor de *Call Center*, grande empregadora no segmento em Minas Gerais, cumpridora de todas as suas obrigações sociais e fiscais, sendo detentora de expressiva clientela e desfrutando de excelente conceito no mercado. Trata-se de empresa cujas atividades são desenvolvidas em *Call Center* e *Contact Center* e teleatendimento (...).

A rotina das atividades da empresa Ação Contact Center consubstanciam-se na recuperação de créditos por comunicação à distância, teleatendimento. A equipe de funcionários da empresa (chamados de agentes ou operadores de *telemarketing*) utilizam-se de um conjunto de recursos, como computadores, equipamentos de

⁸ FALEIRO, Kelly Magalhães. Procedimento de Consulta Fiscal. São Paulo: Noeses, 2005, p. 42-44.

telecomunicação que permitem o fornecimento dos serviços por telefone, ‘chat’, ‘e-mail’, ‘web’ etc.

[...]

O objetivo social descrito no contrato social da empresa é ‘atividade de *Call Center*, *Contact Center*, *telemarketing*, teleatendimento e serviços de cobrança (...).

O código descrito no CNAE da empresa (descreve suas atividades principais) é o 82.20-2/00 e indica como atividade econômica principal ‘atividades de teleatendimento’. Descreve ainda como atividades econômicas secundárias ‘atividades de cobranças e informações cadastrais, código 82.91-1/00 (...).

Considerando a adequação do CNAE, do Contrato Social da empresa, considerando ainda o efetivo enquadramento da rotina laboral da empresa, de acordo com as exigências previstas em Lei, tudo em conformidade com o acima exposto (...).”

Em resposta à *Consulta*, a Superintendência Regional da RFB da 6ª RF expediu a *Solução de Consulta n 107 – SRRF06/Disit* (fls. 164/174) propondo, em conclusão, que os serviços de *contact center* estavam sujeitos ao regimento da contribuição previdenciária substitutiva prevista no artigo 7º da Lei n. 12.546/2011. Quer dizer, a autoridade consultada apenas procedeu de maneira tal em razão da situação fática que lhe foi descrita pela empresa consulente, que, aliás, informou tratar-se de empresa que executa serviços de *call center*, *contact center*, *telemarketing* etc.

Essa foi a situação fática levada a conhecimento da autoridade consultada, de modo que toda a linha argumentativa ali perfilhada foi desenvolvida com vistas às semelhanças entre as empresas de *call center* e *contact center*, sendo que tais semelhanças permitiriam que as empresas que prestavam os respectivos serviços encontravam-se sujeitas à contribuição substitutiva prevista no artigo 7º da Lei n. 12.546/2011. Confira-se alguns trechos que bem evidenciam o que estamos por afirmar:

“Relatório

1. Trata-se de consulta sobre a interpretação da legislação tributária, apresentada pela pessoa jurídica acima identificada, que tem como objeto social a *atividade de call center*, *contact center*, *telemarketing*, teleatendimento e serviços de cobrança.

2. A Consulente esclarece que os *contact centers* executam as mesmas atividades que os *call centers* tradicionais, diferindo destes apenas pela utilização de *novas ferramentas de comunicação como e-mail, faz, web*:

[...]

Isto posto, após informar que os códigos CNAE 82.20-2/00 (*atividades de teleatendimento*) e 82.91-1/00 (*atividades de cobranças e informações cadastrais*) descrevem adequadamente suas atividades econômicas principais e secundárias (...).

[...]

Fundamentos

4. Preliminarmente, é oportuno registrar que *contact center* e *call centers* apresentam tantas características em comum que ambos são frequentemente confundidos. A diferença relevante entre eles é a tecnologia utilizada na prestação de serviços: *call centers* dependem basicamente de centrais telefônicas, ao passo que *contact centers* utilizam com intensidade muito maior recursos mais modernos, como computadores. Essa distinção é corroborada por diversas fontes (...).

[...]

5. Essa semelhança entre os *call centers* e os *contact centers* permite que os dois prestadores de serviços sejam tratados da mesma forma, quando se verifica que eles se

sujeitam à incidência da contribuição substitutiva que é o objeto da presente consulta. Sobre a matéria, a Lei nº 12.546/2011 determina (...)

[...]

7. Sendo assim, os serviços de *call center* e de *contact center* se sujeitam à contribuição substitutiva prevista no art. 7º da Lei nº 12.546/2011.

[...]

14. Note-se que, embora posteriormente, a Medida Provisória nº 563, de 3 de abril de 2012; e a Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012, tenham alterado o art. 7º da Lei nº 12.546/2011 e o § 5º do artigo 14 da Lei nº 11.774/2008, tais modificações não excluíram os serviços de *call center* e de *contact center* da incidência da contribuição substitutiva.

[...]

Conclusão

16. Com base no exposto, PROPONHO que se responda à Consulente que os serviços de *contact center* estão sujeitos ao regime da contribuição substitutiva prevista no art. 7º da Lei nº 12.546/2011.

Como se pode notar, ainda que a AÇÃO CONTACT CENTER indique em seu objeto social que desenvolve atividades de *Call Center*, *Contact Center*, *telemarketing*, *teleatendimento* e serviços de cobrança, conforme se pode verificar da 17ª Alteração Contratual da Sociedade Empresária juntada às fls. 103/107, bem assim que se encontra enquadrada nos CNAE 82.20-2/00 (*atividades de teleatendimento*), sendo essa a atividade principal informada, e 82.91-1/00 (*atividades de cobranças e informações cadastrais*), relativa à sua atividade secundária, o fato é que a autoridade lançadora constatou que tais informações não condiziam com a realidade fática.

Significa dizer que a *Consulta* fiscal foi formulada em desacordo com o artigo 46 do Decreto n. 70.235/72, porque, conforme se pode atestar das informações constates do *Relatório Fiscal* de fls. 14/21, a autoridade lançadora constatou (i) que a recorrente havia indicado o CNAE 82.91.1/00 (atividades de cobrança e informações cadastrais) em todas as GFIP relativas ao período fiscalizado; (ii) que emitira apenas Notas Fiscais de serviços de atividades de cobranças e informações cadastrais durante todo o período fiscalizado; (iii) que 84,01% dos seus empregados eram cobradores; (iv) que a contabilização integral das receitas no período fiscalizado tinha como origem a prestação de serviços de cobranças; e (v) que as informações lançadas no sítio eletrônico da empresa na internet davam conta tratar-se de empresa que era referência na atividade de recuperação de créditos.

E foi seguindo essa linha de entendimento que a 7ª Turma da DRJ de Recife consignou, acertadamente, que a *Solução de Consulta n. 107 – SRRF06/Disit* não amparava a empresa, pelo que não estava enquadrada na sistemática da CPRB prevista no artigo 7º da Lei n. 12.546/2011, conforme se pode observar dos trechos a seguir transcritos:

“Outrossim, a *Solução de Consulta n.º 07 - SRRF 06/DISIT*, de 2/10/2012, apontada pela impugnante como lastro para sua manutenção no referido sistema substitutivo de tributação, não a ampara, consoante discutiremos a seguir.

Primeiro, cabe destacar que o processo administrativo de consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pela consulente, uma vez que se limita à interpretação da legislação tributária aplicável, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Por conseguinte, a *Solução de Consulta* não convalida, nem invalida quaisquer das afirmativas da interessada, como quer fazer crer a impugnante, pois isso importaria análise de matéria probatória, incompatível com o instituto da consulta.

E foi o caso em questão: a situação repassada pela empresa, na referida consulta, foi diversa da realidade, uma vez que, nela, informou ser sua atividade principal o teleatendimento, na modalidade *contact center*, asseverando ser a cobrança, secundária. No entanto, pelo exame da documentação contábil fiscal da mesma, a auditoria da RFB identificou não ser verdadeira a assertiva, porque, essencialmente, desenvolvia a cobrança como sua principal fonte de recursos, sendo, inclusive, a que ocupava o maior número de seus segurados empregados.

[...]

Logo, por não se tratar, de fato, de atividade de *call center* ou *contact center*, a benesse da Lei nº 12.715/2012 não a ampara e, em consequência, exsurge escorreita a glosa de compensação, levada a cabo pelo Fisco, dado que a impugnante deve as contribuições sociais do período nos moldes das empresas em geral.”

Por todas essas razões, entendo, com amparo no artigo 52, I do Decreto n. 70.235/72, que a *Consulta* foi formulada em desacordo com os requisitos prescritos, uma vez que a situação fática ali indicada não foi descrita de forma exata e condizente com a realidade tal qual comprovada pela autoridade lançadora quando da lavratura da presente autuação, em que restou constatado que a AÇÃO CONTACT CENTER apenas desenvolve *atividades de cobranças e informações cadastrais* (CNAE 82.91-1/00). Nesse ponto a decisão de piso não merece reparos e deve ser mantida pelos seus próprios fundamentos.

3. Da equiparação da atividade de *telecobrança* à atividade de *Call Center* e *Contact Center* e do enquadramento na sistemática da CPRB

Talvez o ponto mais tormentoso e que merece maior atenção diz respeito à possibilidade jurídica de equiparação ou enquadramento da atividade de *telecobrança* nas categorias de *call center* ou *contact center* (*telemarketing*), porque, aí, as empresas que desenvolvem atividades de cobranças e informações cadastrais (CNAE 82.91-1/00) por meio de telefone e/ou rádio com a utilização simultânea de terminais de computador (*e-mails*, *chats*, redes sociais etc. – *telecobrança*), como é o caso da recorrente, submeter-se-ão à sistemática de recolhimento da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta prevista no artigo 7º da Lei n. 12.546/2011.

Perceba-se, inicialmente, que a carga tributária sobre a folha de salários e outros pagamentos por trabalho prestado por pessoa física encontrava-se extremamente elevada, o que acabou estimulando a informalidade nas relações de trabalho. Com vistas à alteração desta realidade sem que tal implicasse perda de receitas é que a Emenda n. 42, de 19.12.2003 incluiu o § 13 do artigo 195 da Constituição Federal, autorizando a substituição total ou parcial da tributação sobre a base econômica prevista no artigo 195, I, “a” da Constituição Federal pela tributação sobre a receita ou faturamento. Confira-se:

“Constituição Federal de 1988

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: (Vide Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional n.º 20, de 1998)

[...]

§ 12. A lei definirá os setores de atividade econômica para os quais as contribuições incidentes na forma dos incisos I, b; e IV do *caput*, serão não-cumulativas. (Incluído pela Emenda Constitucional n.º 42, de 19.12.2003)

§ 13. Aplica-se o disposto no § 12 inclusive na hipótese de substituição gradual, total ou parcial, da contribuição incidente na forma do inciso I, a, pela incidente sobre a receita ou o faturamento. (Incluído pela Emenda Constitucional n.º 42, de 19.12.2003).” (grifei)

E, aí, a Medida Provisória n. 540, convertida na Lei n. 12.546, de 14.12.2011 acabou alterando a incidência das contribuições previdenciárias. Os artigos 7º a 9º da referida Lei n. 12.546/2011 estabelecem a substituição da contribuição previdenciária sobre a folha por nova contribuição sobre a receita bruta, sendo que após o advento da referida Lei n. 12.546/2011 foram publicadas diversas Medidas Provisórias e outras Leis que passaram a incluir ou excluir diversos segmentos empresariais nas hipóteses de incidência da CPRB.

Nesse contexto, impende destacar que a redação do artigo 7º da Lei n. 12.546/11 foi alterada pela Lei n. 12.715, de 17 de setembro de 2012. A partir de então a legislação passou a dispor que as empresas que prestam serviços referidos nos parágrafos 4º e 5º da Lei n. 11.774/2008 encontravam-se enquadradas na sistemática da CPRB. Confira-se:

“Lei n. 12.546/2011

Art. 7º Até 31 de dezembro de 2014, contribuirão sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, à alíquota de 2% (dois por cento): (Redação dada pela Lei n.º 12.715, de 2012).

I - as empresas que prestam os serviços referidos nos §§ 4º e 5º do art. 14 da Lei n.º 11.774, de 17 de setembro de 2008 ; (Incluído pela Lei n.º 12.715, de 2012).”

Por sua vez, o artigo 14, § 5º da Lei n. 11.774, de 17 de setembro de 2008 dispõe o seguinte:

“Lei n. 11.774/2008

Art. 14. As alíquotas de que tratam os incisos I e III do *caput* do art. 22 da Lei n.º 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.

[...]

§ 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 n.º 12.715, de 2012) .” (grifei).

O cerne da discussão aqui travada pode ser resumido na seguinte pergunta: a atividade de cobrança e informações cadastrais quando conduzida via telefone e/ou rádio com a utilização simultânea de terminais de computador (*telecobrança*) equipara-se às atividades de *call center* ou *contact center* (teleatendimento/*telemarketing*)? Referidas atividades apresentam códigos CNAE diferentes. Enquanto a *atividade de teleatendimento* é enquadrada no CNAE

82.20-2/00, a *atividade de cobrança e informações cadastrais* é enquadrada no CNAE 82.91-1/00.

Note-se que a *Classificação Nacional de Atividades Econômicas* - CNAE equivale a um instrumento de padronização nacional dos códigos de atividades econômicas e dos critérios de enquadramento utilizados pelos diversos órgãos da Administração Tributária do país, elaborado 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, aliás, atua em caráter permanente no âmbito da *Comissão Nacional de Classificação – CONCLA*.

A propósito, de acordo com as notas explicativas expedidas pela *CONCLA*, órgão colegiado diretamente subordinado ao Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão nos termos do Decreto nº 3.500, de 9 de junho de 2000, alterado pelo Decreto nº 3.634, de 18 de outubro de 2000, a classe *atividades de teleatendimento* (CNAE 82.20-2/00) compreendem as seguintes atividades:

“CNAE-Subclasses 2.3

Hierarquia

Seção: N ATIVIDADES ADMINISTRATIVAS E SERVIÇOS COMPLEMENTARES

Divisão: 82 SERVIÇOS DE ESCRITÓRIO, DE APOIO ADMINISTRATIVO E OUTROS SERVIÇOS PRESTADOS PRINCIPALMENTE ÀS EMPRESAS

Grupo: 82.2 Atividades de teleatendimento

Classe: 82.20-2 Atividades de teleatendimento

Subclasse: 8220-2/00 Atividades de teleatendimento

Notas Explicativas

Esta classe 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.
- 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.

Lita de Descritores

8220-2/00 ATENDIMENTO A CLIENTES - SAC POR TELEFONE, POR TERCEIROS; SERVIÇO DE

8220-2/00 ATENDIMENTO A CLIENTES POR TELEFONE; SERVIÇO PRESTADO POR TERCEIROS

8220-2/00 CALL CENTER; SERVIÇO DE

8220-2/00 CENTRAL DE ATENDIMENTO POR TELEFONE; SERVIÇO PRESTADO POR TERCEIROS

8220-2/00 CENTRAL DE RECADOS; SERVIÇO DE

8220-2/00 CENTROS DE RECEPÇÃO DE CHAMADAS

8220-2/00 CONSULTA SOBRE PRODUTOS POR TELEFONE; SERVIÇOS DE
8220-2/00 CONTACT CENTER; SERVIÇOS DE
8220-2/00 CONTATOS TELEFÔNICOS, RECADOS; SERVIÇOS PRESTADOS POR
TERCEIROS
8220-2/00 PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES POR TELEFONE; SERVIÇO DE.”

Já em relação à *atividade de cobrança e informações cadastrais* (CNAE 82.91-1/00), também é possível verificar através das notas explicativas expedidas pela CONCLA que se trata de classe que compreende as seguintes atividades:

“CNAE-Subclasses 2.3

Hierarquia

Seção: N ATIVIDADES ADMINISTRATIVAS E SERVIÇOS COMPLEMENTARES

Divisão: 82 SERVIÇOS DE ESCRITÓRIO, DE APOIO ADMINISTRATIVO E OUTROS SERVIÇOS PRESTADOS PRINCIPALMENTE ÀS EMPRESAS

Grupo: 82.9 Outras atividades de serviços prestados principalmente às empresas

Classe: 82.91-1 Atividades de cobranças e informações cadastrais

Subclasse: 8291-1/00 Atividades de cobranças e informações cadastrais

Notas Explicativas:

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.

Lita de Descritores

8291-1/00 ANÁLISE DE CADASTRO PARA APROVAÇÃO DE CRÉDITO; SERVIÇOS DE

8291-1/00 ANÁLISE E APROVAÇÃO DE CRÉDITO; SERVIÇOS DE

8291-1/00 COBRANÇA DE FATURAS E DÍVIDAS DE CLIENTES; ATIVIDADES DE

8291-1/00 COMPILAÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE HISTÓRICO DE CRÉDITO DE PESSOAS PARA EMPRESAS CLIENTES; ATIVIDADES DE

8291-1/00 CONSULTA SOBRE HISTÓRICO DE CRÉDITO DE PESSOAS POR TELEFONE; SERVIÇOS DE

8291-1/00 INFORMAÇÕES CADASTRAIS; SERVIÇOS DE

8291-1/00 INFORMAÇÕES PARA AVALIAÇÃO DE CAPACIDADE DE CRÉDITO DE PESSOAS E EMPRESAS; SERVIÇO DE

8291-1/00 INFORMAÇÕES SOBRE A CAPACIDADE DE ENDIVIDAMENTO DE PESSOAS E DE EMPRESAS; FORNECIMENTO DE.”

Pelo que se pode notar, as respectivas atividades não se confundem. A existência de uma classe específica que corresponde à *atividade de cobrança* e outra, diversa, referente à *atividade de teletendimento*, a qual estão incluídas as atividades de *call center* e *contact center*, já seria suficiente para atestar que tais atividades não são equiparáveis. Aliás, foi nesse sentido

que a autoridade julgadora de 1ª instância manifestou-se, conforme se verifica dos trechos a seguir reproduzidos:

“A mera existência de uma classe específica para a atividade de cobrança e outra diversa para a atividade de teleatendimento (que inclui os serviços de call e contact center), já seria suficiente para demonstrar que estas atividades não se confundem, independentemente do fato de a primeira poder ser ou não exercida por meio telemático.

Da análise percursora da tabela CNAE, é possível extrair algumas das características das atividades de teleatendimento (subclasse 8220-2/00), dos quais os serviços de *call center* e *contact center* são espécies, a saber:

- a) o serviço deve ser voltado a um cliente/consumidor, ou a um possível cliente/consumidor;
- b) ele há de ser remoto (não presencial);
- 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, ou seja, o credor, 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, não o tornando, assim, sequer, seu potencial cliente. A estrutura da cobrança é voltada para contatar terceiros não clientes/consumidores, o que leva à conclusão de que não integra as atividades de teleatendimento.

Logo, o fato de se utilizar meios telemáticos para a execução da cobrança, não transmuta a referida atividade como sendo, para fins fiscais, teleatendimento. Note-se que não são, simplesmente, os meios utilizados que caracterizam esta última atividade, mas, também, o destinatário e o produto ofertado pela prestadora de serviços.”

Esse entendimento encontrava-se consubstanciado na *Solução de Consulta n. 238*, de 6 de dezembro de 2012, *Solução de Consulta DISIT/SRRF01 n. 16*, de 10 de abril de 2013 e *Solução de Consulta COSIT n. 104*, de 22 de abril de 2015, conforme se pode observar da ementa abaixo transcrita, cuja redação é idêntica em todos os referidos atos normativos:

“SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT n.º 104 - Cosit, de 22/04/2015

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. Dispositivos Legais: Lei nº 11.774, de 2008, art. 14, §§ 4º e 5º; Lei nº 12.546, de 2011, art. 7º; Resoluções IBGE/CONCLA nº 01/2006 e nº 02/2006.” (grifei).

Os precedentes firmados no âmbito do CARF também seguiam essa linha de entendimento, consoante se pode verificar dos Acórdãos n. 2202-004.792, 2401-005.966 e 2202-005.212. Como fiz anteriormente, penso que seria razoável apenas transcrever a ementa de um dos acórdãos mencionados, já que a redação da parte que ali nos interessa é idêntica em todos eles. Veja-se:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2012 a 31/12/2013

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 n.º 12.546, de 2011.

[...].

(Processo n. 10825.720984/2015-20. Acórdão n. 2202-004.792, Conselheiro Relator Martin da Silva Gesto. Sessão de 12.09.2018. Publicado em 10.12.2018).

Ocorre que recentemente a Receita Federal do Brasil emitiu a *Nota Cosit/Sutri/RFB n. 185*, de 24 de junho de 2019 por meio da qual concedeu nova interpretação a matéria aqui discutida, entendendo-se que a *atividade de telecobrança* classifica-se como atividade de *call center* e, por isso mesmo, encontra-se sujeita à incidência da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta prevista no artigo 7º, I da Lei n. 12.546/2011. Peça *vênia* para transcrever, aqui, o inteiro teor da referida nota:

“NOTA COSIT/SUTRI/RFB Nº 185, DE 24 DE JUNHO DE 2019.

Interessado: Gabinete do Secretário Especial da Receita Federal do Brasil

Assunto: Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), a Solução de Consulta Cosit nº 104, de 22 de abril de 2015, e posterior classificação de telecobrança como atividade de *call center* pela Nomenclatura Brasileira de Serviços (NBS).

Trata-se de questionamento sobre a Solução de Consulta Cosit nº 104, de 22 de abril de 2015, segundo a qual a atividade de telecobrança não está incluída no regime da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), conforme o inciso I, art. 7º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, e suas alterações posteriores, que estabelece o regime da CPRB para a atividade de *call center*.

2. O questionamento foi encaminhado por meio do Relatório de 7 de maio de 2019, dirigido ao Secretário da Secretaria Especial da Receita Federal (RFB).

3. O relatório, com 58 fls, foi assinado em nome de Mariane Schetter, mas não consta nome da Empresa que o produziu ou que lhe enviou ao Secretário da RFB. Ao que parece, o relatório é de autoria da RedeBrasil Gestão de Ativos Ltda, CNPJ/MF nº 03.681.777/0001-57, dados que constam em uma Técnica expedida para esta empresa e que veio anexada ao relatório.

4. Neste relatório é abordado o que ali foi denominado de “situação de grave insegurança jurídica que recai sobre empresas de “*call center*”, que realizam atividades de “telecobrança”.

5. A matéria está relacionada ao enquadramento das empresas de *call centers* na desoneração da folha (regime da CPRB, inciso I, art.7º Lei nº 12.456, de 2011, e suas alterações posteriores).

6. O interessado, em seu relatório, expressa entendimento de que as empresas que exercem suas atividades de cobrança por meio de teleatendimento (telecobrança) não deixam de ser empresas que se dedicam à atividade de *call Center*, razão pela qual contesta a conclusão da SC Cosit 104, de 2015.

7. O relatório veio acompanhado do Parecer Técnico XX, com 72 fls, expedido para o Grupo REDEBRASIL, Maio de 2019, com o Título “Caracterização da infraestrutura tecnológica utilizada pela Rede Brasil em seus *call centers*” que relata a origem e a evolução do modelo de *call Center*, a infraestrutura de Tecnologia da Informação e Comunicação (TIC) como base para seu funcionamento, os processos de gestão e controle da operação, os recursos de infraestrutura tecnológica que dão suporte às operações de *call Center* e a estrutura usada pelo XX em seus *call centers*.

8. De início, relevante esclarecer as razões que levaram à conclusão da SC Cosit 104, de 22 de abril de 2015, no sentido de que a atividade de cobrança, mesmo que envolva telecobrança, não está compreendida como beneficiária do regime da CPRB.

9. Em primeiro lugar, a atividade de cobrança, mesmo que parte de sua operacionalização seja realizada por meio de telecobrança, não está prevista como

beneficiária do regime da CPRB. Ou seja, embora a atividade não esteja expressamente excluída pela lei, como argumenta a interessada, ela também não está incluída de forma expressa.

10. Então, a principal razão da conclusão da solução de consulta é de que a CPRB foi instituída e reconhecida como um benefício fiscal e, como tal, não poderia ser estendido a outros serviços não previstos na lei, uma vez que a aplicação da norma pelo fisco deve estar adstrita ao que está posto na lei.

11. Ademais, o serviço de cobrança é uma atividade que pode envolver o serviço de telecobrança e outros serviços que são desenvolvidos por outras formas de operacionalização, tais como negociações presenciais, cobrança judicial e outros.

12. E, ainda, na Classificação Nacional de Atividade Econômica (CNAE), apesar das atividades de teleatendimento e de cobrança estarem compreendidas na mesma Seção N, mesma Divisão 82, elas estão em grupos e classes diversas.

13. Na falta de outra norma própria relativa ao tributo, a CNAE é uma classificação de atividade que deve ser observada, uma vez que instituída por órgãos governamentais para orientar, inclusive, no tratamento diferenciado em matéria tributária. Portanto, deve prevalecer a CNAE no lugar do simples entendimento arbitrário para efeito de interpretação favorável ou não ao contribuinte.

14. Tanto assim, que a SC 104, de 2015, foi abordada em um voto do Tribunal Regional Federal da 5a. Região que, no Acórdão da Primeira Turma, no ano de 2017, no processo de apelação nº 0807627-68.2015.4.05.8100, concluiu no sentido de que a empresa de cobrança é uma atividade distinta de *call Center*.

15. Ocorre que, a partir da versão 2.0, Anexo I da Nomenclatura Brasileira de Serviços, Intangíveis e Outras Operações que Produzam Variações no Patrimônio (NBS), aprovada pela Portaria Conjunta RFB/SCS nº 1.429, de 12 de setembro de 2018, conforme o item 7 das Notas Explicativas ao Capítulo 18, esclareceu-se que a telecobrança está compreendida na atividade de *call center*. Veja:

“7) Na posição 1.1806, entende-se por:

a) “call Center” a promoção de vendas e serviços, a atividade de cobrança, o atendimento e o suporte técnico ao consumidor, através de telefone. [...]”

16. Depreende-se, dessa forma, que a classificação da “telecobrança” como atividade de “call Center”, pela NBS, constitui uma nova interpretação que não deixa dúvidas de que a atividade de telecobrança está abrangida pelo regime da CPRB, conforme o inciso I, art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, devendo ser aplicado o que dispõe o art. 30 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, in verbis:

Art. 30. A publicação, na Imprensa Oficial, de ato normativo superveniente modifica as conclusões em contrário constantes em Soluções de Consulta ou em Soluções de Divergência, independentemente de comunicação ao consulente.

17. Estas as informações que se sugere sejam encaminhadas à Sutri para que dê ciência à interessada, e também à Coordenação Geral de Fiscalização (Cofis), à Coordenação Geral de Cobrança (Codac), às Delegacias de Julgamento e ao Carf, a fim de dar amplo conhecimento às unidades da RFB sobre a nova interpretação quanto à inclusão da atividade de telecobrança nas atividades de *call center*, em conformidade com a NBS.”
(grifei).

Vale destacar, ainda, que em 18.07.2019 a Receita Federal do Brasil expediu o Ofício/Circular n. 1/2019 à Sra. Presidente do CARF e outros com o propósito de dar amplo conhecimento sobre a nova interpretação quanto à inclusão da atividade de telecobrança nas atividades de *call center*, em conformidade com a Nomenclatura Brasileira de Serviços (NBS), objeto da *Nota Cosit/Sutri/RFB n. 185*, de 24 de junho de 2019, elaborada pela Coordenação-Geral de Tributação da SRFB.

Portanto, tendo em vista que a Receita Federal do Brasil modificou seu entendimento através da *Nota COSIT n. 185*, de 24 de junho de 2019 e, a partir de então, passou a classificar a atividade de *telecobrança* como atividade de *call center*, entendo que a recorrente deve ser enquadrada na sistemática de recolhimento da contribuição previdenciária sobre a receita bruta de acordo com o que prescreve o artigo 7º, I da Lei n. 12.546/2011, haja vista que desenvolve sua atividade de cobranças e informações cadastrais através de telefone e/ou rádio com utilização simultânea de terminais de computador (*telecobrança*).

A propósito, verifique-se que este Conselho já teve a oportunidade de analisar a matéria aqui discutida sob a perspectiva do novo entendimento da RFB exarado na *Nota COSIT/RFB n. 185*, de 24 de junho de 2019⁹. Na ocasião, a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara firmou o entendimento de que a empresa que desenvolve atividades de *telecobrança* enquadra-se na sistemática de recolhimento da CPRB nos termos do que prescreve o artigo 7º, I da Lei n. 12.546/2011. Confira-se a ementa transcrita abaixo:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2013 a 31/12/2014

[...]

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

A atividade de tele cobrança é considerada como atividade de *call center* e por isso está abrangida pela substituição previdenciária instituída pela Lei n.º 12.546, de 2011.

[...]

(Processo n. 10380.721118/2017-58. Acórdão n. 2301-006.324, Conselheiro Relator Marcelo Freitas de Souza Costa. Sessão de 06.08.2019. Publicado em 13.09.2019).”

A matéria ali debatida é equivalente à discussão aqui travada. Por todas as razões expostas, entendo que a AÇÃO CONTACT CENTER deve ser enquadrada na sistemática de recolhimento da *Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta* de acordo com o que prescreve o artigo 7º, I da Lei n. 12.546/2011, já que sua *atividade principal de cobranças e informações cadastrais* é conduzida através de telefone e/ou rádio com utilização simultânea de terminais de computador (*telecobrança*) e acabou por ser classificada pela *Nota COSIT/RFB n. 185*, de 24 de junho de 2019 como atividade de *call center*. Por conseguinte, as demais alegações tais quais formuladas encontram-se superadas e, por isso mesmo, não serão objeto de análise.

Por fim, cumpre registrar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre questões relativas a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. É nesse sentido que estabelece a Súmula CARF n. 28, cuja redação transcrevo abaixo:

“Súmula CARF n.º 28

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (**Vinculante**, conforme Portaria MF n.º 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).”

O destinatário da Representação Fiscal para fins Penais é o Ministério Público Federal, a que competirá dar seguimento ou não à referida representação.

Conclusão

⁹ Cf. Acórdãos n. 2301-006.324, 2301-006.325, 2301.006-326 e 2301-006.327.

Por todo o exposto e por tudo que consta nos autos, conheço do recurso voluntário e, no mérito, voto por dar-lhe provimento para reconhecer que a recorrente se enquadra na sistemática de recolhimento da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta nos termos do artigo 7º, inciso I da Lei n. 12.546/2011, por força do entendimento perfilhado na *Nota Cosit/Sutri/RFB n. 185*, de 24 de junho de 2019.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega