



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10970.720003/2017-04
ACÓRDÃO	2302-004.625 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TOUTATIS CLIENT SERVICES DO BRASIL S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

MATÉRIA ESTRANHA À LIDE. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece a matéria combatida estranha à lide.

PERÍCIA. INDEFERIMENTO. INOCORRÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. SÚMULA CARF Nº 163.

O indeferimento fundamentado de requerimento de perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

PRELIMINAR. NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

De acordo com artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, são nulos apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

PREVIDENCIÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOBRE A FOLHA DE PAGAMENTO. CONTRIBUIÇÃO SUBSTITUTIVA SOBRE A RECEITA BRUTA. ATIVIDADE DO CONTRIBUINTE. ENQUADRAMENTO PARCIAL.

É cabível o enquadramento parcial do contribuinte quanto à contribuição substitutiva sobre a receita bruta, apenas na proporção do faturamento decorrente do exercício de atividades sujeitas a este regime de tributação. Não configura hipótese ensejadora da contribuição substitutiva, até 1º de março de 2015, na modalidade de serviços de tecnologia da informação, a execução continuada de procedimentos de preparação ou processamento de dados de gestão empresarial, pública ou privada, e gerenciamento de processos de clientes, com o uso combinado de mão de obra e sistemas computacionais.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DE ADMINISTRADORES. PROVA.

Existindo prova cabal de que os administradores do contribuinte pessoa jurídica agiram com infração de lei, exsurge a responsabilidade tributária solidária prevista no art. 135, inciso III, do CTN.

MULTA QUALIFICADA DE 150%. RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. MULTA REDUZIDA A 100%.

As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica. A Lei nº 14.689/23 alterou o percentual da multa qualificada de 150%, reduzindo-a a 100%.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer dos Recursos Voluntários, rejeitar as preliminares e, no mérito, por maioria de votos, dar-lhes parcial provimento para reduzir a multa qualificada para o percentual de 100%, nos termos da nova redação da Lei nº 9.430/96. Vencido o conselheiro Roberto Carvalho Veloso Filho que votou por dar-lhes parcial provimento para afastar do lançamento os débitos da contribuição previdenciária patronal pela aplicação da CPRB, afastar a multa qualificada e a responsabilidade solidária.

Assinado Digitalmente

Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz – Relatora

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Rosimery Brandao Barbosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carlos Marne Dias Alves (substituto[a] integral), Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Roberto Carvalho Veloso Filho, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Alfredo Jorge Madeira Rosa, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Carlos Marne Dias Alves.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão nº 15-43.969 da 7ª Turma de Julgamento da DRJ/SDR, no qual os membros daquele colegiado, por unanimidade de votos, julgaram improcedente a impugnação.

O processo em análise trata de Autos de Infração relativos as seguintes contribuições previdenciárias: • Contribuições previdenciárias patronais e as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre as remunerações de segurados empregados e menor aprendiz contidas nas folhas de pagamentos da empresa, no valor total de R\$ 3.178.155,36; • Contribuições previdenciárias devidas por segurados, incidentes sobre as remunerações de segurados empregados e menor aprendiz, contidas nas folhas de pagamentos da empresa, no valor total de R\$ 1.568.281,95; Auto de Infração, no referente a • Contribuições destinadas a Terceiros – SESC, SENAC, Salário Educação, INCRA e SEBRAE, incidentes sobre as remunerações de segurados empregados e menor aprendiz, no valor total de R\$ 1.018.249,27.

O Relatório Fiscal (e-fls. 87-125), em síntese, aponta:

- Em todo o período de 01/2013 a 12/2014 a empresa deixou de declarar em GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - a remuneração total de parte de seus empregados, e menores aprendizes, conforme constatamos no exame de suas folhas de pagamentos em confronto com as informações contidas nas GFIP entregues pela empresa, deixando de efetuar o recolhimento de todas as contribuições previdenciárias e contribuições devidas a Terceiros, incidentes sobre as remunerações não declaradas.

- No mesmo período, a empresa também deixou de declarar em GFIP parte da remuneração de alguns segurados empregados, conforme constatado nas folhas de pagamentos apresentadas. Assim, a empresa deixou de efetuar o recolhimento sobre as remunerações não declaradas.

- A empresa, no período auditado, entendeu estar enquadrada em situação de desoneração da folha de pagamentos. Foi necessário verificar se ela realmente se enquadra ou não nas situações de desoneração, para a correta apuração das contribuições devidas. O contribuinte está cadastrado na Receita Federal com os seguintes códigos da Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE: 7020-4-00 - Atividades de consultoria em gestão empresarial, exceto consultoria técnica específica, e utiliza os seguintes códigos nas GFIP declaradas: • CNAE 7020-4-00 - Atividades de consultoria em gestão empresarial, exceto consultoria técnica específica; • CNAE 6920-6-01 - Atividades de Contabilidade e; • CNAE 8299-7-99 - Outras atividades de serviços prestados principalmente as empresas não especificadas anteriormente. De acordo com a legislação vigente, as CNAE citadas ou as atividades vinculadas a elas não estão desoneradas.

- Já a CNAE 6204-0-00 - Consultoria em tecnologia da informação está desonerado a partir de 12/2011.

- Foi solicitada a apresentação das notas fiscais emitidas e os contratos de prestação de serviço celebrados com terceiros, referente à cada uma das empresas para as quais a Toutatis prestou serviços em 2013 e 2014. A empresa apresentou apenas alguns contratos parciais, referentes a requisição de pessoal para suporte, e notas fiscais referentes a estas mesmas empresas.

- As notas fiscais foram então solicitadas diretamente à Prefeitura Municipal de Uberlândia. Pela discriminação dos serviços prestados nas notas fiscais é possível verificar que a empresa atua nas áreas de suporte administrativo, recrutamento e seleção de pessoas, administração e treinamentos na área de recursos humanos, serviços de admissão e demissão de funcionários, administração de benefícios concedidos a funcionários, medicina e segurança do trabalho, controle de frequência de funcionários, processamento da folha de pagamentos, controles de contas a receber, terceirização de processos administrativos nas áreas financeira, contábil e fiscal.

- A Fiscalização concluiu que estes serviços se enquadram na área de Gestão de RH, Gestão de Contas a Pagar e a Receber, entre outras, caracterizadas como "BPO", mas não são serviços de TI enquadrados em situações de desoneração, como entendeu a empresa.

- Pela análise das notas fiscais e de contratos, restou concluído que apenas os serviços de licenciamento de software e de consultoria em informática se enquadravam nas situações de desoneração previstas em lei no período auditado. Os demais serviços prestados pela empresa passaram a ser enquadrados, apenas a partir de março de 2015, com a alteração do art. 14 da Lei nº 11.774/2008, pelo art. 53 da Lei nº 13.043, de 13/11/2014, ao acrescentar o inciso IX ao art. 14.

- A fiscalização considerou que os serviços de Desenvolvimento e Licenciamento de Software, bem como o de Consultoria em Tecnologia da Informação estão desonerados. Os demais serviços prestados pela empresa não estão desonerados. Assim, foram somados os valores das notas fiscais emitidas como "Consultoria em Tecnologia da Informação" e os referentes ao "Desenvolvimento e Licenciamento de Software" e se achou sua proporção em relação ao valor total das notas fiscais emitidas para encontrar o percentual de desoneração da empresa a cada mês.

- Sobre as remunerações dos segurados empregados, foram aplicadas a alíquota patronal de 20% e a alíquota de 2% (destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa, decorrentes dos riscos ambientais do trabalho) ajustada pelo FAP - Fator Acidentário de Prevenção da empresa. A alíquota de 20% também foi ajustada de acordo com o fator de desoneração da empresa, conforme anteriormente detalhado.

- Sobre as remunerações dos segurados empregados foram aplicadas as alíquotas de 8, 9 ou 11%, de acordo com a remuneração do segurado e observado o teto máximo, para o cálculo da contribuição devida, de acordo com a legislação vigente em cada competência. Estes

valores foram calculados pela própria empresa e informados nas folhas de pagamentos, de onde foram extraídos os valores das contribuições devidas, e estão detalhadas no Anexo I.

- Para a apuração das contribuições devidas a Terceiros, foram aplicadas as seguintes alíquotas, sobre as remunerações dos segurados empregados: SESC: 1,5% SENAC: 1,0% INCRA: 0,2% SEBRAE: 0,6% Salário Educação: 2,5%.

- As contribuições incluídas nos autos de infração objeto deste relatório não foram declaradas em GFIP, nem foram recolhidas pela empresa. Os recolhimentos efetuados em GPS pela empresa no período entre 01/2013 e 12/2014 foram apropriados para cobrir as contribuições efetivamente declaradas em GFIP.

- A partir da análise da contabilidade da empresa foram verificadas situações que caracterizaram os dirigentes da empresa (Márcio Vinicius Bonagura, Tulio Resnitzky, Marcelo Antonio Faria França e Mark Albrecht Essle) como solidários aos débitos apurados na empresa.

- Nos Autos de Infração lavrados foram aplicadas a penalidade de 225%. A penalidade de 75% foi duplicada por estarem presentes as circunstâncias previstas nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64, e depois foi acrescida de mais 50% do valor da multa por deixar de atender as intimações para apresentar os arquivos ou sistemas de que trata o art. 11 da Lei nº 8.218/91.

A empresa e os responsáveis solidários apresentaram Impugnação (e-fls. 760-828; 1731-1797; 1805-1893; 1899-1960; 1966-2031) alegando, em preliminar, a nulidade dos autos de infração por ausência de descrição clara e precisa da autuação, acarretando ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

No mérito, sustentam: a) violação ao princípio da verdade real; b) lançamento com base em presunções fictícias; c) erro no arbitramento; d) Da CPRB (desoneração) e do perfeito enquadramento da empresa autuada na desoneração da folha; e) Do conceito de processamento de dados; f) Do direito de retificação dos tributos declarados pelo contribuinte sem limite de retificação; g) Da glosa dos créditos e compensações efetuadas no contexto do regime de desoneração da folha de pagamento - Lei nº 12.546/2011 e da necessidade de realização de perícia contábil-fiscal; h) Da ilegalidade e impropriedade da imputação de solidariedade passiva aos sócios e/ou administradores com base no art. 135, inciso i, do CTN e art. 134 do CTN e a ausência de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto; i) Da impossibilidade, ilegalidade e inaplicabilidade da multa qualificada do art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96. Ausência de fraude e dolo. necessidade e obrigatoriedade de apuração de responsabilidade subjetiva do agente. Não cabe imputação de responsabilidade objetiva ao caso de multa qualificada.

Em julgamento, a DRJ (e-fls. 2133-2173) conclui pela intempestividade da impugnação da Toutatis. Contudo, como as impugnações apresentadas pelos responsáveis solidários foram tempestivas, aproveitam à Toutatis, o litígio foi instaurado. Entendeu pela ausência de nulidade do Auto de Infração, uma vez que atende às exigências legais e não foi

lavrado por autoridade incompetente nem tampouco houve preterição do direito de defesa. Ainda, como a glosa das compensações está sendo discutida em processo conexo nº 10970.720055/2017-72, a matéria da glosa das compensações e os pedidos de nulidade do Despacho Decisório, da perícia e de posterior juntada de prova documental, não foram conhecidas. No mérito, as impugnações foram julgadas improcedentes e o crédito tributário integralmente mantido.

Cientificados do acórdão, os responsáveis solidários apresentaram Recurso Voluntário (e-fls. 2199-2348; 2349-2497; 2498-2647; 2648-2797) sob os seguintes argumentos:

1. Preliminar: 1.1 Prejudicial de mérito – Do adimplemento parcial dos valores; 1.2 Cerceamento de defesa pela não realização da prova pericial. 2. Introito necessário e a evolução histórica. 3. Das premissas equivocadas da lavratura do AIIM – Pró-labore e a Propriedade intelectual; 3.1 Nulidade do auto de infração – Ausência de descrição clara e precisa da autuação; 3.2 Nulidade do despacho decisório por falta de prova da ausência de crédito tributário proveniente da desoneração.

Do Direito: 3. Da violação ao princípio da verdade real. 4. Do lançamento com base em presunções fictícias. 5. Do erro no arbitramento; 5.1 Pró-labore – Dos valores pagos a contribuintes individuais não oferecidos à tributação. Pró-labore pagos a Diretores e Conselheiros, não oferecidos à apuração; 5.2 Valores pagos não oferecidos à apuração; 5.3 Remuneração de segurados empregados não oferecidos à tributação; 5.4 Remuneração parcial de segurados e empregados não oferecida à tributação. 6. Da CPRB (desoneração) e do perfeito enquadramento da empresa autuada na desoneração da folha; 6.1 O regime substitutivo da Lei nº 12.546/2011 para as atividades de prestação de serviços de TI e TIC; 6.2 Do conceito de processamento de dados para fins de enquadramento no benefício da desoneração; 6.3 Conceito de *Business Process Outsourcing* (“BPO”); 6.4 Do caso concreto. 7. Do direito de retificação dos tributos declarados pelo contribuinte sem limite de retificação. 8. Da ilegalidade e impropriedade da imputação de solidariedade passiva aos sócios e/ou administradores com base no art. 135, inciso I, do CTN e art. 134 do CTN e a ausência de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto. 9. Da impossibilidade, ilegalidade e inaplicabilidade da multa qualificada do art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96. Ausência de fraude e dolo. necessidade e obrigatoriedade de apuração de responsabilidade subjetiva do agente. Não cabe imputação de responsabilidade objetiva ao caso de multa qualificada.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz**, Relatora

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

Contudo, os argumentos relativos à glosa das compensações, nulidade do Despacho Decisório e perícia, são matérias estranha a lide, tendo em vista que a controvérsia diz respeito a constituição e cobrança de créditos tributários relativos contribuições previdenciárias (cota patronal, GILRAT e contribuição dos segurados), bem como às contribuições sociais destinadas a terceiros, incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados, contidas nas folhas de pagamentos da empresa.

A DRJ, ao apreciar a impugnação, apontou que a glosa das compensações é matéria discutida no processo nº 10970.720055/2017-72 e entendeu por não conhecer dos pedidos de nulidade do Despacho Decisório, da perícia, bem como de posterior juntada de prova documental.

Como as matérias que não compuseram o lançamento não podem integrar o contencioso, elas não estão contidas na lide, e, portanto, impedem o seu conhecimento por parte deste Colegiado.

Diante deste contexto, o recurso deve ser parcialmente conhecido.

2. Preliminares

2.1 Cerceamento de defesa pela não realização da prova pericial

Os recorrentes alegam cerceamento de defesa em face da não realização da prova pericial. Aduzem que “o requerimento de perícia sequer foi analisado pela Delegacia.”

Contudo, do exame dos autos verifica-se que o órgão julgador de primeira instância, expressamente, destacou que não conhecia da matéria da glosa das compensações dentre a qual se insere o pedido de perícia, bem como, em relação a CPRB, entendeu que “o pedido de perícia se mostra desnecessário porquanto a matéria prescinde da convocação de *expert* para a formação de convicção do julgador.”

Não há qualquer equívoco no posicionamento, pois, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/72, na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias. Ou seja, a determinação de diligências/perícias é uma faculdade dada à autoridade julgadora que a utiliza de acordo com a sua livre convicção durante a análise do processo.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de perícia.

Vale ressaltar a inteligência da Súmula CARF nº 163:

Súmula CARF nº 163: O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo

facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Desta forma, a preliminar suscitada deve ser rejeitada.

2.2 Nulidade do auto de infração por ausência de descrição clara e precisa da autuação

Os recorrentes sustentam a nulidade do lançamento por ausência de descrição clara e precisa da autuação.

Não assiste razão aos recorrentes.

Do exame dos autos, verifica-se que a lavratura de Auto de Infração para constituir o crédito tributário encontra-se em plena conformidade com o disposto nos artigos 9º e 10 do Decreto nº 70.235/72, não havendo qualquer prejuízo ao contribuinte ou ofensa à legislação vigente.

Importa destacar que o artigo 59 do mesmo Decreto enumera os casos que acarretam a nulidade do lançamento e o artigo 60 traz as hipóteses de outras irregularidades, passíveis de serem sanadas, e que não acarretam nulidade do auto de infração. Vejamos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

No caso em tela, não se verifica nenhuma dessas causas de nulidade, tendo em vista que o Auto de Infração foi lavrado por autoridade competente, bem como, contém a descrição dos fatos, acompanhada da capitulação legal.

Logo, a preliminar deve ser rejeitada.

3. Prejudicial de mérito

Os recorrentes sustentam o adimplemento parcial dos valores em face de a Toutatis ter aderido ao Programa Especial de Regularização Tributária – PERT. Aduzem ser “imperioso que seja destrinchado do auto o valor aderido ao PERT.”

Relativamente ao valor aderido ao PERT, assim consta no Despacho de Encaminhamento (e-fls. 28-62-2862):

DESPACHO DE ENCAMINHAMENTO

Em cumprimento à determinação exarada pelo Juízo da 25ª VCF/SP, nos autos do MS 5024213-66.2018.403.6100 (fls. 2824/2828), foram transferidos deste processo para o processo 16151.720047/2019-18 os créditos tributários relativos à (i) GILRAT: R\$ 102.457,10 (Valor do Principal); (ii) SALÁRIO-EDUCAÇÃO - FNDE: R\$ 121.756,63 (Valor do Principal); (iii) INCRA: R\$ 9.740,19 (Valor do Principal); (iv) SENAC: R\$ 48.702,33 (Valor do Principal); (v) SESC: R\$ 73.053,72 (Valor do Principal); (vi) SEBRAE: R\$ 29.221,26 (Valor do Principal), conforme requerido pelo interessado em petição protocolada em 28/09/2017 (fls. 2055/2132), para inclusão no Programa Especial de Regularização Tributária – PERT.

Posteriormente, novo despacho foi proferido (e-fls. 2960-2960) nos seguintes termos:

DESPACHO DE ENCAMINHAMENTO

Foi efetuada a correção no desmembramento do débito, conforme requerido pelo interessado em petição protocolada nos autos do processo 16152.720082/2019-27 (PERT), em 22/04/2019, sendo transferido para o processo 16151.720047/2019-18 o valor do principal acrescido da multa de ofício no percentual de 75%, referente às contribuições GILRAT (2158); SALÁRIO-EDUCAÇÃO - FNDE (2164); INCRA (2249); SENAC (2346); SESC (2352); SEBRAE (2369), para inclusão no Programa Especial de Regularização Tributária - PERT. Não foram transferidos os débitos referentes às contribuições EMPRESA/EMPREGADOR (2041) e SEGURADOS (2096), de vez que não constam da petição de desistência parcial apresentada pelo interessado em 28/09/2017 (fls. 2055/2132). Assim sendo, retornamos os autos a esse CARF, para prosseguimento.

Assim sendo, constata-se que os valores das rubricas aderidas ao PERT já foram desmembradas dos autos.

Logo, a prejudicial de mérito deve ser rejeitada.

4. Mérito

Os recorrentes sustentam, em síntese, a violação ao princípio da verdade real, que o lançamento foi realizado com base em presunções fictícias, bem como erro no arbitramento. Ainda, sustentam o enquadramento da empresa na desoneração da folha, a impropriedade da imputação de solidariedade passiva aos sócios e/ou administradores e a impossibilidade de aplicação da multa qualificada.

Considerando que os recorrentes não trouxeram nenhum argumento e/ou justificativa capaz de demonstrar equívoco no Acórdão recorrido e, por concordar com o posicionamento, decido mantê-lo por seus próprios fundamentos, valendo-me do disposto no art. 114, §12, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, com a reprodução dos seguintes trechos:

Voto

(...)

Da CPRB - contribuição previdenciária sobre a receita bruta. Enquadramento da empresa autuada à desoneração da folha. Pedido de improcedência do libelo fiscal.

Como visto, no período auditado, a empresa entendeu estar enquadrada em situação de desoneração da folha de pagamentos, sob o argumento de que as atividades desenvolvidas pelas empresas de BPO (“*Business Process Outsourcing*”) - consistente na transferência, a terceiros, não de simples serviços, mas de processos de negócios - estariam abrangidas pelo regime substitutivo instituído pela Lei nº 12.546/2011, como atividades de processamento de dados e congêneres.

Em contraponto, a Fiscalização aduziu que apenas a partir de abril de 2012, em função das disposições da Lei nº 12.546/2011, regulamentada pelo Decreto nº 7.828/2012, a empresa teve as contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24/07/91, parcialmente substituídas pela contribuição incidente sobre o valor da sua receita bruta, abrangendo apenas o faturamento da empresa referente a Serviços de Tecnologia da Informação – TI.

Razão não assiste à impugnante.

No período de 01/12/2011 a 31/03/2012, a substituição da base de incidência da contribuição previdenciária prevista no art. 22, incisos I e III, da Lei nº 8.212, de 1991, de que trata o caput do art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011 (art. 7º da Medida Provisória nº 540, de 2011), **aplica-se às empresas que prestem exclusivamente serviços relacionados com as atividades de tecnologia da informação - TI e tecnologia da informação e comunicação - TIC**, descritas no § 4º do art. 14 da Lei nº 11.774, de 2008.

A partir de abril de 2012, de acordo com a legislação vigente à época dos fatos (art 2º e § 2º do Decreto n. 7.828, de 16/10/2012, que regulamentou a Lei nº 12.546, de 14/12/2011), incidirão sobre o valor da receita bruta, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212/91, **as contribuições das empresas que prestam os serviços de Tecnologia da Informação - TI e de Tecnologia da Informação e Comunicação - TIC, a seguir considerados, inclusive aquelas empresas que se dediquem a outras atividades:**

I - análise e desenvolvimento de sistemas;

II - programação;

III - processamento de dados e congêneres;

IV - elaboração de programas de computadores, inclusive de jogos eletrônicos;

V - licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação;

VI - assessoria e consultoria em informática;

VII - suporte técnico em informática, inclusive instalação, configuração e manutenção de programas de computação e bancos de dados; e

VIII - planejamento, confecção, manutenção e atualização de páginas eletrônicas.

Nestes termos dispõe o art 2º e § 2º do Decreto nº 7.828, de 16/10/2012, que regulamenta a incidência da contribuição previdenciária sobre a receita devida pelas empresas de que tratam os arts. 7º a 9º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011. a Lei 12.546, de 14/12/2011, *litteris*:

(...)

No caso concreto verifica-se que a empresa se enquadra nas situações de desoneração apenas no caso do desempenho das atividades de **“Consultoria em Tecnologia da Informação”** e as referentes ao **“Desenvolvimento e Licenciamento de Software”**, senão vejamos.

O contribuinte está cadastrado na Receita Federal com os seguintes códigos da Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE: 7020-4-00 - Atividades de consultoria em gestão empresarial, exceto consultoria técnica específica, e utiliza os seguintes códigos nas GFIP declaradas:

CNAE 7020-4-00 - Atividades de consultoria em gestão empresarial, exceto consultoria técnica específica;

CNAE 6920-6-01 - Atividades de Contabilidade e;

CNAE 8299-7-99 - Outras atividades de serviços prestados principalmente as empresas não especificadas anteriormente.

A partir da análise da discriminação dos serviços prestados nas notas fiscais do período fiscalizado **obtidas junto a Prefeitura Municipal de Uberlândia** é possível verificar que a empresa atua nas áreas de suporte administrativo, recrutamento e seleção de pessoas, administração e treinamentos na área de recursos humanos, serviços de admissão e demissão de funcionários, administração de benefícios concedidos a funcionários, medicina e segurança do trabalho, controle de frequência de funcionários, processamento da folha de pagamentos, controles de contas a receber, terceirização de processos administrativos nas áreas financeira, contábil e fiscal.

Ou seja, estes serviços se referem à área de Gestão de RH, Gestão de Contas a Pagar e a Receber, entre outras, caracterizados pela própria atuada em "BPO", (*“Business Process Outsourcing”*) - consistente na transferência, a terceiros, não de simples serviços, mas de processos de negócios. Entretanto, não se trata de serviços de TI enquadrados em situações de desoneração, como entendeu a empresa.

Com efeito, os serviços prestados pela empresa passaram a ser enquadrados na desoneração, apenas a partir de março de 2015, com a alteração do art. 14 da Lei nº 11.774/2008, pelo art. 53 da Lei nº 13.043, de 13/11/2014, ao acrescentar o inciso IX ao referido art. 14, *litteris*:

(...)

Este também foi o entendimento da DRJ no Acórdão 14-57.101 - 17ª Turma da DRJ/RPO ao julgar o Processo nº 10970.720314/2013-31 - formalizado contra a própria TOUTATIS - a auditoria realizada em 2013 - que assim se expressou em seu relatório:

“Com a devida vênia, não vejo como possa se reconhecer que uma empresa que atue em um espectro tão importante e extenso, com emprego de recursos inovadores da tecnologia de informação, uso de softwares próprios de gestão e

peçoal especializado, com constante acompanhamento dos níveis de eficiência dos seus serviços, proposição de alterações substanciais em relação ao projeto, tenha sua atividade reduzida a um mero processamento de dados. A dicção do inciso IX parece ter sido feita especificamente para o contribuinte, pois, ao mesmo tempo que considera a existência da atividade de processamento de dados, ampara a empresa cujas atividades não se reduzem a esta simples atividade, adotando o processamento de dados com uma atividade-meio dentro de um campo de atuação muito mais abrangente. Por todo o contexto dos autos, mostra-se claro que o contribuinte, além de atuar nas áreas de desenvolvimento de software, consultoria de informática etc., também atua de forma significativa na implantação de projetos de outsourcing de recursos humanos, conforme várias passagens dos autos mostram. Assim, o novo inciso IV acrescido ao § 4º do artigo 14 da Lei no 11.774/2008 vem de forma a conferir tutela tributária ao contribuinte atuado, uma vez que a situação nele contida se amolda com perfeição ao sujeito passivo. Contudo, somente a partir de 1º de março de 2015 o referido dispositivo terá vigência, por força da aplicação da regra de vacatio legis constante do artigo 113, inciso IV, alínea "a", parte final, da Lei número 13.043/ de 13/11/2014 (Lei publicada no DOU de 14/11/2014, com retificação em publicação da mesma data, em edição extra).

Dessa forma, pelo princípio da sucessão de leis no tempo, a inserção do dispositivo não tem eficácia retroativa, salvo disposição em contrário, o que não é o caso. Dessa forma, o legislador entendeu, embora tardiamente no caso do contribuinte, o contexto de emprego da tecnologia da informação em concurso com o processamento de dados e estratégias de gestão, de forma que a partir da vigência do novo inciso, o sujeito passivo estará totalmente enquadrado em relação as atividades discutidas nestes autos, sem qualquer distinção. Contudo, em relação à legislação em vigor à época dos fatos geradores, o lançamento merece ser mantido." (grifei).

Assim, não prospera a tese da impugnante de que as atividades desenvolvidas pelas empresas de BPO ("Business Process Outsourcing") - estariam abrangidas pelo regime substitutivo instituído pela Lei nº 12.546/2011, como atividades de processamento de dados e congêneres. Empregar a expressão "e congêneres" constante da parte final do inciso III como forma de abranger o gerenciamento de processos de clientes implica dar ao dispositivo uma extensão que ele não tem.

Às fls. 102/103, a Fiscalização apresenta alguns exemplos de serviços prestados, extraídos das notas fiscais emitidas pela empresa, dos campos "Outras Informações" e "Discriminação dos Serviços" em 01/2013 e 08/2014, que evidencia suas conclusões.

Diante do exposto, restou evidenciado nos autos, pela análise das notas fiscais e de contratos, estes apresentados na auditoria anterior, **que apenas os serviços de desenvolvimento e licenciamento de software e de consultoria em informática se enquadravam nas situações de desoneração previstas em lei no período auditado, a partir de abril de 2012.** Os demais serviços prestados pela empresa passaram a ser enquadrados, apenas a partir de março de 2015.

Assim, em função das disposições da Lei 12.546/2011 e do Decreto 7.828/2012, a partir de abril de 2012, a empresa teve as contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei 8.212, de 24/07/91, parcialmente substituídas pela contribuição incidente sobre o valor da sua receita bruta. Conforme já explicitado

anteriormente, a substituição é parcial e abrange apenas o faturamento da empresa referente a Serviços de Tecnologia da Informação – TI.

Para identificar a proporcionalidade destes serviços de Tecnologia da Informação – TI (integrados pelas atividades de desenvolvimento e licenciamento de software e de consultoria em informática), o Auditor-Fiscal elaborou uma tabela (às fls. 105/106) indicando o percentual destes serviços em razão do total da receita de serviços, calculado mensalmente, sendo que o percentual remanescente de desoneração foi utilizado para reduzir as bases de cálculo das contribuições incidentes sobre a folha de pagamentos da empresa.

Isto posto, não há reparos no lançamento fiscal, quanto ao entendimento que as contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212/91 foram parcialmente substituídas pela contribuição incidente sobre o valor da sua receita bruta, na proporção do faturamento decorrente do exercício de atividades sujeitas a este regime de tributação, abrangendo assim apenas o faturamento referente a Serviços de Tecnologia da Informação – TI.

(...)

Responsabilidade solidária dos impugnantes. Pedido de exclusão. Não houve comprovação da responsabilidade objetiva.

Como visto, a Fiscalização concluiu, a partir do conjunto de probatório, que os diretores e conselheiros da empresa agiram, e provavelmente continuam agindo, com excesso de poderes e cometeram infrações. Aduziu que o CTN (nos arts. 124, 134 e 135) prevê a responsabilidade pessoal dos diretores, gerentes e representantes de pessoas jurídicas de direito privado, bem como dos mandatários, prepostos e empregados, pelos créditos e obrigações tributárias que tenham resultado de infração à lei.

Assim, foram incluídos como pessoalmente responsáveis pelos débitos da notificada, as seguintes pessoas físicas: - Marcio Vinicius Bonagura - CPF: xxx – Diretor de Operações e Conselheiro; - Tulio Resnitzky – CPF: xxx - Diretor de Controladoria - Marcelo Antonio Faria França – CPF: xxx - Presidente do Conselho - Mark Albrecht Essle – CPF: xxx – Conselheiro.

Em contraponto, postularam os impugnantes a exclusão do polo passivo da relação tributária ao fundamento de que não houve comprovação da responsabilidade objetiva. Aludiram ainda que não houve ato contrário à lei societária, tampouco ao contrato social, muito menos quaisquer das situações que se possam cogitar ações pessoais suas à revelia da pessoa jurídica impugnante e que os impugnantes sempre agiram em conformidade com as determinações legais, dentro dos estritos limites da lei.

De acordo com art. 135, III, do CTN, apontado no Relato Fiscal, são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, *litteris*:

(...)

Frise-se que o art. 135, III, do CTN responsabiliza aqueles que estejam na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica e quando pratiquem atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Desse modo,

apenas o sócio com poderes de gestão ou representação da sociedade, os administradores e os diretores é que podem ser responsabilizados, o que resguarda a personalidade entre o ilícito (má gestão ou representação) e a consequência de ter de responder pelo tributo devido pela sociedade.

Sabe-se também que a Fiscalização deve incluir no lançamento de ofício todos os responsáveis, de que tiver condições de comprovar o vínculo. Quanto à natureza dessa responsabilidade não há dúvida tratar-se de responsabilidade solidária, de acordo com a orientação emanada do Parecer PGFN CRJ/CAT nº 55/2009, juntamente com a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça - STJ.

No que diz respeito ao elemento subjetivo, o item 59 do citado Parecer afirma que a jurisprudência maciça do STJ caminha no sentido de que é o dolo gênero, e não dolo espécie. Logo, envolve dolo ou culpa. Os precedentes que ensejaram a Súmula 435 do STJ afirmam que compete ao sócio-gerente demonstrar que não agiu com dolo, culpa, fraude ou excesso de poderes. O que não ocorreu com os impugnantes, já que os mesmos não trouxeram aos autos nenhum elemento probatório que pudesse afastar a sua responsabilidade.

De sua parte, limita-se a defesa a afirmar de forma genérica que não houve ato contrário à lei societária, ao contrato social ou ações pessoais à revelia da Pessoa Jurídica Impugnante e que os impugnantes sempre agiram em conformidade com as determinações legais, dentro dos estritos limites da lei. Sem trazer elementos probatórios.

A Fiscalização comprovou os vínculos dos responsáveis solidários, ao demonstrar que o art. 7º do Estatuto da Toutatis estabelece que a empresa será administrada pelo Conselho de Administração e pela Diretoria Executiva. No mesmo Estatuto consta que a empresa tem como diretores Marcio Vinicius Bonagura (Diretor de Operações) e Tulio Resnitzky (Diretor de Controladoria) e como integrantes do Conselho de Administração: Marcelo Antonio Faria França (Presidente do Conselho), Mark Albrecht Essle (conselheiro) e Márcio Vinicius Bonagura (conselheiro).

A Auditora-Fiscal apontou ainda, com amparo no conjunto de probatório, que os diretores e conselheiros da empresa agiram, e provavelmente continuam agindo, com excesso de poderes, e cometeram infrações, senão vejamos:

Com efeito, está consignado neste processo que a Fiscalização descaracterizou negócio jurídico supostamente realizado pela empresa (o contrato de venda da metodologia 6 Pilares com a empresa Bonagura Processamento de Dados SA, que tem como sócios Túlio Resnitzky e Marcio Vinicius Bonagura, os dois diretores da Toutatis), que restou entendido como fictício e com a intenção do pagamento disfarçado de valores ou parcelas correspondentes a pró-labore aos diretores e administradores. Ou seja, as pessoas em apreço, apontadas como responsáveis solidárias, são as próprias beneficiárias dos valores pagos.

Ademais, as circunstâncias dos autos demonstraram que na empresa havia uma intenção deliberada de reduzir o valor do tributo declarado, seja por declarar em GFIP apenas uma parte das contribuições dos segurados (empregados e contribuintes individuais), seja por declarar em GFIP compensações indevidas, a fim de reduzir o valor das contribuições, bem como por declarar em DCTF apenas parte das contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita bruta – CPRB.

Ambas as condutas pontuadas acima denotam que a empresa prestou declaração falsa e omitiu declaração sobre fatos, às autoridades fazendárias, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo.

Além disso, tais condutas ocorreram em caráter reiterado, por anos, o que denota que as ações não ocorreram por mero erro. O dolo na prática das infrações é comprovado pelo seu caráter reiterado. Não há, portanto, que se falar na alegada falta de comprovação de responsabilidade objetiva postulada pela defesa, que independeria da intenção do agente, porquanto de responsabilidade objetiva não se trata.

(...)

Pedido de cancelamento da multa qualificada. Não há elementos nos lançamentos fiscais que comprovem sua aplicação de plano. Pedido para que esta seja minorada. Caráter confiscatório e a sua não comprovação de dolo ou conduta fraudulenta.

No caso concreto, de fato, como observado pela Fiscalização, as circunstâncias demonstram que, na empresa, havia uma intenção deliberada de reduzir o valor do tributo declarado, senão vejamos.

Consta nos autos que a empresa declarou em GFIP apenas uma parte das contribuições incidentes sobre a remuneração de seus empregados e contribuintes individuais, uma vez que deixou de informar parte dos seus segurados em GFIP, e também utilizou o subterfúgio de declarar em GFIP compensações indevidas, a fim de reduzir o valor das contribuições. E mesmo as contribuições declaradas não foram integralmente recolhidas e tiveram que ser convertidas em DCG para cobrança judicial.

O mesmo procedimento foi utilizado em relação às contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita bruta – CPRB. A empresa, em algumas competências, também não declarou a CPRB em DCTF, e na maioria das competências declarou e recolheu apenas parte do valor devido.

O dolo na prática das infrações é comprovado pelo seu caráter reiterado. As ações e omissões foram feitas por anos a fio, mês a mês, retirando qualquer hipótese de que tenham ocorrido por mero erro.

A postura de sonegação da empresa também não se limitou às contribuições previdenciárias. Verificou-se que isto ocorreu com todos os tributos administrados pela Receita Federal do Brasil.

Com efeito, como demonstrado na fl. 111 do Relato Fiscal, a empresa, deliberadamente, tem deixado de declarar os impostos devidos referentes a PIS/COFINS, Imposto de Renda, CPRB e Contribuições Previdenciárias incidentes sobre as folhas de pagamentos e dificulta a verificação da existência dos mesmos quando também entrega os arquivos contábeis zerados. A fim de buscar mais informações sobre a empresa, após constatado o perfil de sonegação verificado, também se baixou o SPED ECF e ECD de 2015. Novamente eles foram entregues sem dados. Também se baixou o SPED Contribuições de todos os meses de 2015 e 2016. Novamente constatou-se que todos eles foram entregues sem dados. Ou seja, mesmo com a auditoria em andamento, a empresa continuou a afrontar o fisco federal, mantendo a mesma postura de sonegação.

Some-se ao exposto, em relação às contribuições incidentes sobre a remuneração dos contribuintes individuais, o fato da empresa ter simulado um contrato de venda da “Metodologia 6 Pilares” com a empresa Bonagura Processamento de Dados SA (que tem conforme visto como sócios Túlio Resnitzky e Marcio Vinicius Bonagura, os dois diretores da Toutatis), com vistas ao pagamento disfarçado de pró-labore aos administradores/diretores, impedindo de forma inequívoca o conhecimento da ocorrência do fato gerador de obrigação tributária.

Ademais consta dos autos que a empresa foi intimada várias vezes, através do Termo de Início de Ação Fiscal – TIAF e de sucessivos Termos de Intimações Fiscais – TIF, tendo a empresa deixado de prestar à Fiscalização os esclarecimentos solicitados.

(...)

Relativamente à responsabilidade solidária, importa destacar que é sabido que a atribuição de responsabilidade a pessoa que não toma parte diretamente da relação jurídica que constitui o fato gerador, com fundamento no inciso III do art. 135 do CTN, impõe à autoridade fiscal o dever de demonstrar que a obrigação tributária é resultante da efetiva participação do sócio administrador da pessoa jurídica nas infrações tributárias com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto.

A toda evidência, a mera condição de administrador da pessoa jurídica ao tempo da infração tributária é condição insuficiente para a responsabilidade tributária, bem como a falta de motivação explícita da conduta irregular da pessoa física que justifica o vínculo como solidário.

A solução da questão pode ser resolvida com a análise das seguintes premissas:

a) Consta no *caput* do art. 135 do CTN: “atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei”;

b) Segundo a doutrina e a jurisprudência, a definição de excesso de poderes, contida no art. 135 do CTN, é a atuação do administrador além dos limites de sua competência legal ou contratual que seja a causa do inadimplemento tributário.

c) Segundo a doutrina e a jurisprudência, a definição de infração à lei, contida no art. 135 do CTN, é o descumprimento de norma legal que discipline os deveres do administrador no que diz respeito às obrigações tributárias da pessoa jurídica.

d) A infração à lei não se presume, de modo que o Fisco deve comprovar o ato ilícito e o nexo causal com a dívida tributária.

No caso em exame, destas premissas normativas e factuais, infere-se a que não há dúvidas ou refutação dos atos que redundaram na autuação, visto que a prova da “infração à lei” foi trazida pela autoridade fiscal. O conjunto probatório leva à conclusão de que os aludidos atos praticados o foram com a participação ativa de seus administradores, que tinham plena consciência das irregularidades constatadas.

No tocante à multa de ofício qualificada, as razões recursais merecem parcialmente prosperar.

O art. 44 da Lei nº 9.430/96 condiciona a aplicação da multa qualificada aos casos de sonegação, fraude ou conluio, definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, ou seja, aos casos denominados de conduta qualificada.

No entanto, o percentual da multa qualificada deve ser reduzindo para 100%, por força da nova redação do mesmo dispositivo legal, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN.

Assim, como as multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica, no presente caso, a multa qualificada deve ser reduzida para 100%.

5. Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer em parte dos Recursos Voluntários, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar-lhes parcial provimento para reduzir a multa qualificada para o percentual de 100%, nos termos da nova redação da nº 9.430/96.

Assinado Digitalmente

Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz