



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

Processo nº 10552.000174/2007-64
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº 2403-001.369 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de junho de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrente ASSOCIACAO BENEFIC. DE AMURT - AMURTEL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1996 a 30/04/2006

PREVIDENCIÁRIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - PERÍODO PARCIALMENTE ATINGIDO PELA DECADÊNCIA QUINQUENAL - SÚMULA VINCULANTE STF Nº 8.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991. Após, editou a Súmula Vinculante nº 8, publicada em 20.06.2008, nos seguintes termos: “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal

Na hipótese dos autos, aplica-se o entendimento do STJ no REsp 973.733/SC nos termos do art. 62-A, Anexo II, Regimento Interno do CARF - RICARF, com a regra de decadência insculpida no art. 150, § 4º, CTN posto que houve recolhimentos antecipados a homologar feitos pelo contribuinte.

A Recorrente teve ciência da NFLD no dia 13.12.2006, o período do débito é de 01/1996 a 04/2006. Dessa forma, constata-se que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados até a competência 11/2001, inclusive, nos termos do art. 150, § 4º, CTN.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - INOBSERVÂNCIA DE REGULARIDADE NO LANÇAMENTO - NÃO OCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e

do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS E MULTA DE MORA - ALTERAÇÕES DADAS PELA LEI 11.941/2009 - RECÁLCULO DA MULTA MAIS BENÉFICA - ART. 106, II, C, CTN

Até a edição da Lei 11.941/2009, os acréscimos legais previdenciários eram distintos dos demais tributos federais, conforme constavam dos arts. 34 e 35 da Lei 8.212/1991. A Lei 11.941/2009 revogou o art. 34 da Lei 8.212/1991 (que tratava de juros moratórios), alterou a redação do art. 35 (que versava sobre a multa de mora) e inseriu o art. 35-A, para disciplinar a multa de ofício.

Visto que o artigo 106, II, c do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa de mora mais benéfica.

Ressalva-se a posição do Relator, vencida nesta Colenda Turma, na qual se deve determinar o recálculo dos acréscimos legais na forma de juros de mora (com base no art. 35, Lei 8.212/1991 c/c art. 61, § 3º Lei 9.430/1996 c/c art. 5º, § 3º Lei 9.430/1996) e da multa de ofício (com base no art. 35-A, Lei 8.212/1991 c/c art. 44 Lei 9.430/1996), com a prevalência dos acréscimos legais mais benéficos ao contribuinte.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, nas Preliminares por unanimidade de voto, em dar provimento parcial ao recurso reconhecendo a decadência das competências até 11/2001, inclusive, com base no art. 150, § 4º do CTN. Por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para que seja recalculada a multa de mora de acordo com a redação do artigo 35 da Lei 8.212/91, dada pela Lei 11.941/2009, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, fazendo prevalecer a mais benéfica ao contribuinte.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro - Relator

Processo nº 10552.000174/2007-64
Acórdão n.º **2403-001.369**

S2-C4T3
Fl. 444

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marcelo Magalhães Peixoto, Maria Anselma Coscrato dos Santos e Cid Marconi Gurgel de Souza.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra Acórdão nº 02-17.514 – 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte - MG que julgou procedente a autuação por descumprimento de obrigação principal, NFLD – Notificação Fiscal de Lançamento de Débito nº. 37.019.604-0, com ciência da Recorrente em 13.12.2006, às fls. 01, com valor consolidado inicial de R\$ 684.967,37.

O crédito previdenciário se refere às contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social correspondente a parte da empresa, do financiamento dos benefícios concedidos em decorrência do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e aos terceiros (FNDE, INCRA, SESC, SENAC E SEBRAE). empregados.

Informa o Relatório Fiscal que a empresa Associação Beneficente de Amurt-Amurtel está sendo notificada por ter feito uma "incorporação de fato" da empresa LAR DE CRIANÇAS ANANDA MARGA (CNPJ 87.750.634/0001-40). O Lar de Crianças Ananda Marga, é uma Escola de Ensino Infantil particular, isto é, paga pelos pais dos alunos que as frequentam. O débito foi levantado por caracterização de "incorporação de fato", referindo-se somente aos fatos geradores ocorridos na empresa incorporada LAR DE CRIANÇAS ANANDA MARGA (CNPJ 87.750.634/0001-40) e é relativo ao período de 01/1996 a 01/2006.

Em relação à incorporação de fato, o Relatório Fiscal, às fls. 143 a 149, destaca de forma detalhada as evidências que caracterizaram a incorporação:

4. O Estatuto do Lar de Crianças, em anexo, no seu artigo 1º, caracteriza como obra Assistencial da Associação de Ciência Intuitiva Ananda Marga, com fins filantrópicos e duração indeterminada. Mesmo assim, não possui isenção da parte patronal da Previdência Social. Já no seu artigo 9º, letra "a" define que a Assembléia Geral elegerá a Diretoria Executiva, de 03 em 03 anos, e lhe dará posse, além de outras atribuições. No parágrafo único, do artigo 10º, diz que a Assembléia Geral Extraordinária é competente para eleger nova Diretoria ou completar cargos deixados por mais de um de seus membros, para cumprimento final do mandato.

5. A empresa Lar de Crianças foi contatada em 10/12/2005 para regularização de um débito existente junto a Previdência Social. Depois de alguns contatos o seu Coordenador Geral Sr. Paulo Roberto Ferreira (segurado empregado do Lar de Crianças), em 21/02/2006 informou que não poderia decidir sobre a regularização, pois a empresa estava sem diretoria e que não havia previsão para eleição de nova diretoria. A empresa Lar de Crianças foi encaminhada para a fiscalização.

6. Na fiscalização da empresa Lar de Crianças foi verificado e constatado no Registro de Títulos e Documentos - Registro civil das Pessoas Jurídicas de Porto Alegre (Av. Borges de Medeiros, 308 — 2.0 andar Porto Alegre) que a última ata registrada foi a de número "dez", em anexo, datada de 07/07/1999 e registrada em 20/08/1999, referindo-se a alteração de endereços e fechamento de filiais. A "Ata da Assembléia Geral de número nove", em anexo, de 26 de maio de 1999 e registrada em 14/07/2006, elegeu para **Presidente** do Lar de Crianças, o Sr. LUIS RENATO DOS SANTOS COSTA para um mandato de 01/07/1999 a 30/06/2002.

7. A partir de 30/06/2002, não houve eleição, na forma estabelecida em Estatuto, de nova diretoria para o Lar de Crianças. Fatos supervenientes fizeram com que o Lar de Crianças ficasse sob a direção, o controle ou a administração da Associação Beneficente de Amurt-Amurtel, que nos referiremos a partir de agora apenas como Associação Beneficente, caracterizando uma "incorporação de fato", como veremos a seguir.

(...)

10. COMPROVAÇÃO DA "INCORPORAÇÃO DE FATO":

11. CADASTRO DE ENDEREÇOS — No início da fiscalização do Lar de Crianças foi percebido que além do CNPJ a ser fiscalizado havia outros 04 (quatro) centralizados no mesmo local, mesmo possuindo endereços diferentes. Foi solicitado da empresa uma cópia do "Cadastro de Endereços e CNPJ's de Porto Alegre", em anexo, o qual me chamou a atenção que a Associação Beneficente tinha a matriz e uma filial em Porto Alegre, assim localizadas: a) CNPJ: 92.251.354/0001-27: LOCAL: Escola Neo-Humanística; **ENDEREÇO: Av. Nilo Wulff 939** e b) CNPJ: 92.251.354/0011-07: LOCAL: Creche Belém Novo; **ENDEREÇO: Av. Juca Batista 6841**. Logo, esta Escola Neo-Humanística existente na Av. Economista Nilo Wulff, 939 e **com o CNPJ da Associação Beneficente refere-se ao Lar de Crianças (única escola no local) confirmando que a própria empresa já adotou a incorporada em seus documentos.**

12. PESSOAL - 0 segurado empregado e Coordenador Geral do Lar de Crianças, Sr. Paulo Roberto Ferreira, teve sua Carteira do Trabalho e Previdência Social assinada pelo Sr. Luis Alberto Mincarone, atual presidente da Associação Beneficente na data de 01 de agosto de 2005, conforme documentos, em anexo. **Todos os segurados empregados no endereço da sede administrativa da Associação Beneficente, onde são feitos todos os pagamentos, selecionados os documentos para o contador e que ao atender ao telefone se identificam como "Amurt-Amurtel", são registrados na empresa Lar de Crianças.** Portanto, além do Sr. Paulo, como Coordenador Geral, aparecem: A segurada empregada MIRIAM ROZANE PINTO VIANA — Coordenadora Financeira; A segurada empregada VANDA EUNICE RITTES — Auxiliar; A segurada empregada

GLACI TARRAGO PEREIRA — Diretora da Escola. Todos estes segurados empregados recebem ordens do Sr. Luis Alberto Mincarone, atual presidente da Associação Beneficente. Demonstrando que o presidente da Associação Beneficente dirige, controla e administra o Lar de Crianças Ananda Marga.

13. ENDEREÇO - As duas empresas funcionam em um mesmo endereço, sendo que neste lugar o Lar de Crianças possui sua única escola em funcionamento, conforme documentação apresentada pela empresa. Apesar do endereço no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica constar da Estrada Juca Batista, 6841, Belém Novo, verificamos que lá existe apenas uma filial (que é uma creche) da Associação Beneficente. Verificamos, também, que uma das filiais do Lar de Crianças, a de CNPJ 87.750.634/0005-73 através da Ata de Assembléia Geral de número dez alterou o seu endereço da Av. Ipiranga, 10231, Agronomia para Rua Engenheiro Oscar de Oliveira Ramos, 1353, Restinga Nova, CEP 91.790-050, Porto Alegre. Já a Associação Beneficente possui o endereço no Ministério da Previdência Social — MPS, a Rua Engenheiro Oscar de Oliveira Ramos, 1353, Restinga Nova, CEP 91.790-050, Porto Alegre, isto é, **o mesmo** do Lar de Crianças. No Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica a Associação Beneficente aparece com o endereço da Av. Economista Nilo Wulff, 939, CEP 91.790-000, Restinga Nova, Porto Alegre, que significa o mesmo lugar já que é a esquina do cruzamento com a Rua Engenheiro Oscar de Oliveira Ramos. **A Associação Beneficente usa salas da escola Lar de Crianças.**

14. CONTÁBIL — A empresa Lar de Crianças não apresentou contabilidade formalizada e registrada. A Associação Beneficente apresentou contabilidade formalizada e registrada, mas ao verificarmos o seu Plano de Contas, em anexo, constatamos que a conta 1.1.01.02.01.42 com o nome de BANCOS CONTA MOVIMENTO — CEF (Caixa Econômica Federal agência Restinga Nova) — Conta 183-0, bem como a conta 1.1.02.07.14.05 com o nome de CRÉDITOS - Escola Neo Humanística Ananda Marga que significa diretamente Lar de Crianças e não conforme sugere o documento "Cadastro de Endereços e CNPJs de Porto Alegre" que aparece como Escola Neo- Humanística com o CNPJ da Associação de Amurt-Amurtel. Estas contas fazem referencia a um "caixa" do Lar de Crianças dentro da contabilidade da Associação Beneficente, onde são controladas todas as receitas e despesas do Lar de Crianças. Ambas as contas são de ativo, sendo que colocamos, em anexo, um Extrato por Período da Conta 183-0 na CEF fazendo referência ao mês de setembro de 2006 e um Razão de 01/10/2005 a 28/04/2006 da conta 1.1.02.07.14.05, documentos estes fornecidos pela empresa. **Observa-se que esta última em seu histórico tenta justificar uma "Devolução de Empréstimo nesta data".**

15. DEVOLUÇÃO DE EMPRÉSTIMO NESTA DATA — Como são duas contas de ativo, a conta 1.1.02.07.14.05 com o nome de CREDITOS - Escola Neo- Humanística Ananda Marga (que significa indiretamente Lar de Crianças e não como pretendem insinuar Escola Neo-Humanística conforme citado no **"CADASTRO DE ENDEREÇOS"**, acima, da Associação

Beneficente) em seu histórico "Recbto Escola Neo Humanistica Ananda Marga Devol. Emprést. n/data", tenta justificar a Devolução de um Empréstimo feito em data anterior. Verificando-se na contabilidade da Associação Beneficente não existe nenhum lançamento referente a este suposto empréstimo. Verificando-se em alguns documentos de caixa, constatou-se que os valores lançados a débito são os pagamentos de despesas do Lar de Crianças e o valores lançados a crédito são os valores pagos pelos pais dos alunos através do "Recibo de Sacado", ou seja, suas receitas.

16. RECEITAS: A Associação Beneficente controla as receitas do Lar de Crianças através do "Recibo de Sacado" da Caixa Econômica Federal, em anexo, onde aparece no lado esquerdo o "Cedente: Associação Beneficente de Amurt- Amurtel; Agencia:..., Data do Documento:..., entre outros". Do Lado direito aparece o "Sacado: Aluno Fulano de Tal; Endereço:..., Cidade:..., CEP:...". Este procedimento compulsório coloca os pais dos alunos matriculados na Escola Lar de Crianças recolhendo diretamente para Associação Beneficente.

17. DESPESAS: Quase todas as despesas da empresa Lar de Crianças são pagas pela Associação Beneficente, exceto a contribuição patronal da Previdência Social, que não é paga por nenhuma das duas entidades. Entre as despesas pagas, tiramos algumas por amostragem da empresa Lar de Crianças, onde temos: a) SINPRO — Sindicato dos Professores do Estado do Rio Grande do Sul — A Contribuição Assistencial de julho de 2002, em anexo, pertence aos documentos do Lar de Crianças. O lançamento deste pagamento foi encontrado no Livro Diário n. 03 — f Is 00242, em anexo, da Associação Beneficente, comprovando que são pagas todas as contribuições assistenciais dos sindicatos do Lar de Crianças, menos as contribuições sociais patronais devidas a Previdência Social. b) SINPRO — Sindicato dos Professores do Estado do Rio Grande do Sul — A Contribuição Assistencial de 12/2003, em anexo, pertence aos documentos do Lar de Crianças. O lançamento deste pagamento foi encontrado no Livro Diário n. 05 — f Is 00295, em anexo, da Associação Beneficente, paga via Internet Banking CAIXA, comprovando que são pagas todas as contribuições assistenciais dos sindicatos do Lar de Crianças, menos as contribuições sociais patronais devidas a Previdência Social. c) SIND.EMP.ENT CULT. R.A.S.O.F.P.EST. RIO GRANDE DO SUL — MINISTÉRIO DO TRABALHO - Guia de recolhimento da contribuição sindical — A Contribuição sindical de 2003, em anexo, pertence aos documentos do Lar de Crianças. O lançamento deste pagamento foi encontrado no Livro Diário n. 04 — f Is 00163, em anexo, da Associação Beneficente, comprovando que são pagas todas as contribuições sindicais do Lar de Crianças, menos as contribuições sociais patronais devidas a Previdência Social. d) PIS — MINISTERIO DA FAZENDA — Documento de Arrecadação de Receitas Federais — DARF - A DARF de 08/10/2003, em anexo, pertence aos documentos do Lar de Crianças. O lançamento deste pagamento foi encontrado no Livro Diário n. 05 — fls 00168, da Associação

Beneficente, paga via Internet Banking CAIXA, comprovando que são pagas todas as contribuições sindicais do Lar de Crianças, menos as contribuições sociais patronais devidas a Previdência Social. e) IRRF — MINISTÉRIO DA FAZENDA — Documento de Arrecadação de Receitas Federais — DARF - A DARF de dezembro de 2004, em anexo, pertence aos documentos do Lar de Crianças. O lançamento deste pagamento foi encontrado no Livro Diário n. 07 — fls. 00343, da Associação Beneficente, paga via Internet Banking CAIXA, comprovando que são repassadas todas retenções de Imposto de Renda Retido na Fonte do Lar de Crianças, menos as contribuições sociais patronais devidas a Previdência Social. f) FGTS — MINISTÉRIO DO TRABALHO E EMPREGO — Guia de Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social — GFIP - A GFIP de novembro de 2005, em anexo, pertence aos documentos do Lar de Crianças. O lançamento deste pagamento foi encontrado no Livro Diário n. 08 — f Is 0098, da Associação Beneficente, comprovando que são feitos os recolhimentos ao FGTS dos segurados empregados do Lar de Crianças, menos as contribuições sociais patronais devidas a Previdência Social. Este documento possui a Relação de Trabalhadores do Lar de Crianças com as suas respectivas remunerações. g) GPS — MINISTÉRIO DA PREVIDENCIA SOCIAL — Guia da Previdência Social — GPS - A GPS referente ao décimo terceiro salário de 2003, em anexo, pertence aos documentos do Lar de Crianças. O lançamento deste pagamento foi encontrado no Livro Diário n. 05 — f Is 00311, da Associação Beneficente, paga via Internet Banking CAIXA, comprovando que são repassados os descontos da parte dos segurados empregados do Lar de Crianças, menos as contribuições sociais patronais devidas a Previdência Social. h) FOLHA DE PAGAMENTO — O "Relatório de Agendamentos — Folha de Pagamento" da Caixa Econômica Federal, referente a novembro de 2005, em anexo, pertence aos documentos do Lar de Crianças. O lançamento deste pagamento foi encontrado no Livro Diário n. 08 — f Is 0071, da Associação Beneficente, feita via Internet Banking CAIXA, comprovando que são creditadas em contas individuais as remunerações dos segurados empregados do Lar de Crianças, menos as contribuições sociais patronais devidas a Previdência Social. i) FOLHA DE PAGAMENTO — O "Relatório de Agendamentos — Folha de Pagamento" da Caixa Econômica Federal, referente a dezembro de 2005, em anexo, pertence aos documentos do Lar de Crianças. O lançamento deste pagamento foi encontrado no Livro Diário n. 08 — f Is 0126, da Associação Beneficente, feita via Internet Banking CAIXA, comprovando que são creditadas em contas individuais as remunerações dos segurados empregados do Lar de Crianças, menos as contribuições sociais patronais devidas a Previdência Social.

O Relatório Fiscal, às fls. 143 a 149, aponta os **levantamentos** efetuados:

- 01A (Folhas de Pagamento da Matriz Lar de Crianças - 87.750.634/0001-40- até 12/1998) — Refere-se aos salários

pagos e contidos nas folhas de pagamento no período de 01/1996 a 12/1998.

- 01B (Folhas de Pagamento da Matriz Lar de Crianças - 87.750.634/0001-40 - a partir de 01/1999) — Refere-se aos salários pagos e contidos nas folhas de pagamento e a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social (GFIP) no período de 01/1999 a 01/2006.

- 07A (Folhas de Pagamento da filial Lar de Crianças - 87.750.634/0007-35 - até 12/1998) — Refere-se aos salários pagos e contidos na RAIS e Baixa de Empresas no período de 01/1996 a 09/1998. Os valores lançados na rubrica segurados não foram considerados descontados, por falta de apresentação de recibos e folhas de pagamento.

- 16A (Folhas de Pagamento da filial Lar de Crianças - 87.750.634/0016-26 - até 12/1998) — Refere-se aos salários pagos e contidos nas RAIS (Relação Anual de Informações Sociais) no período de 01/1998 a 12/1998.

- 16B (Folhas de Pagamento da filial Lar de Crianças - 87.750.634/0016-26- a partir de 03/2000) — Refere-se aos salários pagos e declarados em GFIP's no período de 03/2000 a 01/2006.

O Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 09354907F00 foi cientificado pelo sujeito passivo, fls. 225.

O **período objeto da NFLD**, conforme o Relatório Discriminativo Sintético de Débito - DSD, às fls. 61, é de **01/1996 a 04/2006**.

A Recorrente teve **ciência da NFLD** no **dia 13.12.2006**, conforme fls. 01.

Contra a autuação, a **Recorrente apresentou impugnação** tempestiva, de fls. 238 a 251, conforme a síntese do relatório da decisão de primeira instância:

- O Lar de Crianças Ananda Marga foi criado em 1980 por um grupo de pessoas, com a finalidade de assistir crianças órfãs e abandonadas, quando também foi criada uma escola que lhes proporcionasse educação. Esta escola tem o nome de Escola Neo-Humanista Ananda Marga (estatuto em anexo).

- A Associação Beneficente de Amurt- Amurtel foi criada em 1988 por outro grupo de pessoas, com o objetivo de prestar auxílio através de creches e programas de assistência social a crianças, adolescentes e famílias.

- As duas entidades sempre tiveram personalidades jurídicas e atividades distintas, tendo como único ponto em comum a filosofia espiritual-religiosa.

- Compartilham o mesmo endereço para reduzir custos e dar atendimento amplo à comunidade.
- O mandato da diretoria do Lar de Crianças Ananda Marga venceu em 30/06/2002, e, em consequência de não terem sido feitas as adaptações no Estatuto ao novo Código Civil, a diretoria da entidade ficou com mandato em vigência, mas impossibilitada de manter conta bancária em seu nome.
- Por este motivo, foi disponibilizada pela Associação Beneficente de Amurt-Amurtel uma conta corrente bancária para receber doações e mensalidades e fazer os pagamentos para o Lar de Crianças Ananda Marga, segundo a orientação da diretora contratada da escola, Sra Glaci, que enviava uma planilha chamada "Execução Financeira". As cobranças eram feitas através de boletos bancários da Caixa Econômica Federal- CEF.
- A Associação Beneficente de Amurt-Amurtel somente servia como prestadora de serviço, voluntário, sem remuneração, para receber e pagar as contas do Lar de Crianças Ananda, Marga, situação esta que perdura até os dias de hoje, pois a mesma ainda não resolveu seus problemas legais, não alterou o Estatuto e nem elegeru Diretoria.
- As duas entidades tem o mesmo contador, mas cada uma paga os honorários separadamente. Além disso, enquanto o Lar de Crianças Ananda Marga tem receita advinda de doações e mensalidades escolares dos que podem pagar, a Associação Beneficente atua somente através de convênios com organismos públicos, como a Secretaria Municipal de Educação- SMED na área de creches e da Fundação de Assistência Social e Cidadania - FASC na esfera da assistência social.
- A Associação Beneficente de Amurt-Amurtel cumpre rigorosamente com suas obrigações, está registrada nos Conselhos Nacional, Estadual e Municipal de Assistência Social e é declarada de Utilidade Pública em Porto Alegre e no Estado do Rio Grande do Sul, conforme atestados em anexo.
- Em 01/08/2006 foi lavrado o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF nº 09308002F00 contra o Lar de Crianças Ananda Marga, situado na Estrada Juca Batista, no 6.841, Belém Novo, Porto Alegre/RS, inscrito no CNPJ nº 87.750.634/0001-40. Foram lavrados mandados complementares em 24/10/2006 e 14/11/2006. O MPF de 01/08/2006 era válido até 19/09/2006 e foi revalidado pelo MPF de 24/10/2006, portanto, fora de prazo, ensejando a nulidade dos atos praticados a partir de 20/09/2006.
- Além disso, os mandados estão eivados de vício de conhecimento, pois o funcionário que declarou-se ciente, Paulo Roberto Ferreira, CPF: 112.375.700-34 não tem representação legal da entidade fiscalizada.
- A pretensa "incorporação de fato", aludida pelo fiscal, não existe e fere os princípios que regulam as Associações, capitulados nos artigos 53 a 61 do Código Civil Brasileiro/2002, especialmente o artigo 59, que exige quorum privilegiado para a sua extinção.

- O fato de não ter havido nova eleição de diretoria não exime o Lar de Crianças Ananda Marga de suas responsabilidades por obrigações tributárias anteriores e posteriores à vigência dos mandatos de seus diretores.

- O fato da Associação Beneficente de Amurt-Amurtel pagar e receber por conta do Lar de Crianças Ananda Marga não significa que assumiu a responsabilidade por sucessão tributária, das obrigações deste.

- Quanto ao item 11 do Relatório Fiscal, relativo ao cadastro de endereços, desconhece-se o mesmo e sua origem. De igual forma, a assinatura da carteira de trabalho do Sr. Paulo Roberto Ferreira pelo Sr. Luiz Alberto Mincarone foi um lamentável equívoco, quando da assinatura de outros documentos.

- Ratifica-se o exposto com a relação de empregados do Lar de Crianças Ananda Marga nas respectivas GFIP e carteiras profissionais, conforme documentos em anexo, onde se comprova a administração distinta das duas entidades.

- Inexiste a sucessão tributária e, da mesma forma, inexistente solidariedade tributária, pois não houve comprovação de ato doloso praticado pela substituta tributária e, mesmo assim, quando determinado por lei. Além disso, o débito ora lançado é anterior à prestação de serviços da Associação Beneficente de Amurt-Amurtel. Transcreve trechos de julgados para referendar seus argumentos.

- Ocorreram divergências nos relatórios. No Discriminativo Sintético de Débito - DSD são apresentados por competência os valores devidos e no Relatório de Lançamentos são apresentados outros valores. Impugnam-se estes valores por erro de apuração

- A fiscalização não se ateve ao exame do livros e documentos fiscais da Associação e, mesmo que o fizesse, encontraria regularidade nos registros fiscais. Requer o acolhimento da impugnação para, em preliminar, extinguir o processo por vício formal insanável na NFLD, ou, alternativamente, requer a nulidade da mesma.

Após análise, a primeira instância emitiu o Acórdão nº 02-17.514 – 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte - MG, fls. 400 a 408, julgando procedente a autuação, conforme a Ementa a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS

PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1996 a 30/04/2006

INCORPORAÇÃO DE FATO. CARACTERIZAÇÃO.

RESPONSABILIDADE DA INCORPORADORA.

A empresa que resultar de incorporação de outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pela empresa incorporada.

Lançamento Procedente

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros da 6ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar procedente o lançamento, mantendo o crédito exigido na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD nº 37.019.604-0.

Intime-se para pagamento do crédito mantido no prazo de 30 dias da ciência, ressalvado o direito de interpor recurso voluntário ao 2º Conselho de Contribuintes, no mesmo prazo, conforme facultado pelo § 1º do artigo 305 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048, de 06/05/1999, combinado com o artigo 29 da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, e com o art. 21 da Portaria RFB nº 10.875, de 16 de agosto de 2007 e artigo 126, da Lei 8.213, de 1991, com a redação dada pela Medida Provisória nº 413, de 03/01/2008.

Inconformada com a decisão, **a Recorrente apresentou Recurso Voluntário**, fls. 416 a 418, na qual alega em síntese que:

(i) Não ocorreu a incorporação de fato.

Não pode prosperar a condição de incorporadora imposta a Associação Beneficente Amurt - Amurtel, pois que ambas possuem personalidade jurídica própria. A primeira, Lar de Crianças Ananda Marga, está inscrita no CNPJ sob nº 87.750.634/0001-40, com sede na Estrada Juca Batista, nº 6841, Porto Alegre/RS e a segunda, Associação Beneficente Amurt - Amurtel, está inscrita no CNPJ sob nº 92.251.354/0001-27, com sede na Av. Economista Nilo Wulff, 939, Porto Alegre/RS.

(ii) Ocorreu a prestação de serviços da Amurtel para o lar de Crianças Ananda Marga.

Na verdade, o que ocorreu foi uma prestação de serviços da Associação Beneficente Amurt - Amurtel para o do Lar de Crianças Ananda Marga.

Até, para que não houvesse mistura de recursos e responsabilidades, a Associação teve o cuidado de criar em sua contabilidade uma conta distinta, em que registra os pagamentos e recebimentos feitos em nome e por conta do Lar de Crianças Ananda Marga.

Para suprir um vazio jurídico/legal, ocorrido pela não eleição dos administradores do Lar de Crianças Ananda Marga, a

Processo nº 10552.000174/2007-64
Acórdão n.º **2403-001.369**

S2-C4T3
Fl. 449

Associação Beneficente Amurt - Amurtel prestou um serviço para o mesmo, manteve seu objetivo principal, que é a' escola de ensino infantil e ainda, atendeu todos os compromissos decorrentes dessa atividade, inclusive, a manutenção dos salários de seus funcionários.

fls. 426.

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão,

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro , Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 426.

Avaliados os pressupostos, passo para as questões preliminares.

DAS PRELIMINARES

(a) Da regularidade do lançamento

Analisemos.

Não obstante a argumentação da Recorrente, não confiro razão à Recorrente pois, de plano, nota-se que o procedimento fiscal atendeu a todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por vício insanável e tampouco cerceamento de defesa.

Foi realizada auditoria-fiscal que resultou no lançamento da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito — NFLD, de contribuições destinadas à Seguridade Social correspondente a parte patronal e a Terceiros.

Desta forma, conforme o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, foi lavrada **Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD nº 37.019.604-0** que, conforme definido no inciso IV do artigo 633 da IN MPS/SRP nº 03/2005, é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal:

(redação à época da lavratura da NFLD nº 37.019.604-0)

Lei nº 8.212/91

Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de

pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

IN MPS/SRP nº 03/2005

Art. 633. São documentos de constituição do crédito tributário, no âmbito da SRP:

IV - Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, que é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal;

Não obstante a argumentação da Recorrente, não confiro razão à Recorrente pois, de plano, nota-se que o procedimento fiscal atendeu a todas as determinações legais, com a clara discriminação de cada débito apurado e dos acréscimos legais incidentes, não havendo, pois, nulidade por vício insanável e tampouco cerceamento de defesa.

Pode-se elencar as etapas necessárias à realização do procedimento:

- *A autorização por meio da emissão do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF- F, com a competente designação do Auditor-Fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento;*
- *A intimação para a apresentação dos documentos conforme Termo de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, intimando o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária;*
- *A autuação dentro do prazo autorizado pelo referido Mandado, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do auto de infração ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes:*

a. IPC - Instruções para o Contribuinte (que tem a finalidade de comunicar ao contribuinte como regularizar seu débito, como apresentar defesa e outras informações);

b. DAD - Discriminativo Analítico do Débito (que discrimina os valores originários das contribuições devidas pelo contribuinte, abatidos os valores já recolhidos e as deduções legais);

c. DSD - Discriminativo Sintético do Débito (que apresenta os valores devidos em cada competência, referentes aos levantamentos indicados agrupados por estabelecimento);

d. RL - Relatório de Lançamentos (que relaciona os lançamentos efetuados nos sistemas específicos para apuração dos valores devidos pelo sujeito passivo);

e. FLD- Fundamentos Legais do Débito (que indica os dispositivos legais que autorizam o lançamento e a cobrança das contribuições exigidas, de acordo com a legislação vigente à época do respectivo fato gerador);

f. RDA - Relatório de Documentos Apresentados •

g. RADA - Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados

h. CORESP- - Relatório de Co-responsáveis do Débito;

i. VÍNCULOS - Relatório de Vínculos (que lista todas as pessoas físicas ou jurídicas em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, indicando o tipo de vínculo existente e o período);

j. MPF – Mandado de Procedimento Fiscal;

k. TIAD – Termo de Intimação para Apresentação de Documentos;.

l. TEAF - Termo de Encerramento da Ação Fiscal;.

m. REFISC – Relatório Fiscal.

Cumpre-nos esclarecer ainda, que o lançamento fiscal foi elaborado nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, especialmente a verificação da efetiva ocorrência do fato gerador tributário, a matéria sujeita ao tributo, bem como o montante individualizado do tributo devido.

De plano, o art. 142, CTN, estabelece que:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

Analisando-se a **NFLD nº 37.019.604-0**, tem-se que foi cumprido integralmente os limites legais dispostos no art. 142, CTN.

Ademais, não compete ao Auditor-Fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Desta forma, em constatando a falta de recolhimento, face a ocorrência do fato gerador, cumpri-lhe lavrar de imediato a notificação fiscal de lançamento de

débito de forma vinculada, constituindo o crédito previdenciário. O art. 243 do Decreto 3.048/99, assim dispõe neste sentido:

Art.243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.

(b) Da decadência.

Analisemos.

Deve-se verificar a ocorrência, ou não, da decadência.

O Supremo Tribunal Federal - STF, conforme o Informativo STF nº 510 de 19 de junho de 2008, por entender que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, nos termos do artigo 146, III, b, da Constituição Federal, negou provimento por unanimidade aos Recursos Extraordinários nºs 556664/RS, 559882/RS, 559.943 e 560626/RS, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei nº 8.212/91, atribuindo-se, à decisão, eficácia *ex nunc* apenas em relação aos recolhimentos efetuados antes de 11.6.2008 e não impugnados até a mesma data, seja pela via judicial, seja pela administrativa.

Após, o STF aprovou o Enunciado da Súmula Vinculante nº 8, publicada em 20.06.2008, nestes termos:

Súmula Vinculante nº 8 - São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário. Publicada no DOU de 20/6/2008, Seção 1, p.1.

É necessário observar ainda que as súmulas aprovadas pelo STF possuem efeitos vinculantes, conforme se depreende do art. 103-A e parágrafos da Constituição Federal, que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

“Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

§ 1º A súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.

§ 2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade.

§ 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra seja proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso (g.n.)."

Portanto, da leitura do dispositivo constitucional acima, conclui-se que a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Ademais, no termos do artigo 64-B da Lei 9.784/99, com a redação dada pela Lei 11.417/06, a **administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal**, deve adequar a decisão administrativa ao entendimento do STF, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal.

“Art. 64-B. Acolhida pelo Supremo Tribunal Federal a reclamação fundada em violação de enunciado da súmula vinculante, dar-se-á ciência à autoridade prolatora e ao órgão competente para o julgamento do recurso, que deverão adequar as futuras decisões administrativas em casos semelhantes, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal”

Cumprе ressaltar que o art. 62, caput do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF do Ministério da Fazenda, Portaria MF nº 256 de 22.06.2009, veda o afastamento de aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade.

Porém, o art. 62, parágrafo único, inciso I, do Regimento Interno do CARF, ressalva que o disposto no caput não se aplica a dispositivo que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal:

“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.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal;

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (g.n.)”

Portanto, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 pelo STF, há que serem observadas as regras previstas no Código Tributário Nacional - CTN. Dessa forma, constata-se que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados, nos termos dos artigos 150, § 4º, e 173 do Código Tributário Nacional.

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173:

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento. (g.n.)”

Já em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN, segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador:

“Art.150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, **será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador**; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (g.n.)”

Essas interpretações estão em sintonia com decisões do Poder Judiciário.

“Ementa:1. O entendimento jurisprudencial consagrado no Superior Tribunal de Justiça é no sentido de que, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação cujo pagamento ocorreu antecipadamente, o prazo decadencial de que dispõe o Fisco para constituir o crédito tributário é de cinco anos, contados a partir do fato gerador. Todavia, se não houver pagamento antecipado, incide a regra do art. 173, I, do Código Tributário Nacional.” (STJ. 1ª Turma, AgRg no Ag 972.949/RS, Rel.: Min. Denise Arruda., ago/08.) (g.n.)

“Ementa:4. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN). Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN. Em normais circunstâncias, não se conjugam os dispositivos legais. Precedentes das Turmas de Direito Público e da Primeira Seção. 5. Hipótese dos autos em que não houve pagamento antecipado, aplicando-se a regra do art. 173, I, do CTN.” (STJ. 2ª Turma, AgRg no Ag 939.714/RS, Rel.: Min. Eliana Calmon., fev/08.) . (g.n.)

“Ementa: Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, a fixação do termo a quo do prazo decadencial para a constituição do crédito deve considerar, em conjunto, os arts. 150, § 4º, e 173, I, do Código Tributário Nacional. Na hipótese em exame, que cuida de lançamento por homologação (contribuição previdenciária) com pagamento antecipado, o prazo decadencial será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. (...) **Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.**” (STJ. EREsp 278727/DF. Rel.: Min. Franciulli Netto. 1ª Seção. Decisão: 27/08/03. DJ de 28/10/03, p. 184.) . (g.n.)

Uma corrente doutrinária também aponta que no caso de tributo lançado por homologação, desde que haja a antecipação de pagamento, se aplica uma regra especial disposta no art. 150, § 4º, CTN em detrimento da aplicação da regra geral do art. 173, I, CTN. No entanto, nos casos de dolo, fraude ou simulação, de modo a que se configure a comprovada má-fé do sujeito passivo, não corre o prazo do art. 150, § 4º, CTN mas sim a decadência tributária se rege pela disposição genérica do art. 173, I, CTN.

Nesta corrente doutrinária pode-se citar, dentre outros, Ricardo Lobo Torres¹, Eduardo Sabbag², Mauro Luís Rocha Lopes³ e Leandro Paulsen⁴.

Há vozes discordantes na doutrina que defendem que a decadência opera com base na regra geral de decadência exposta no art. 173 do CTN, haja ou não pagamento antecipado no caso de lançamento por homologação, de forma a não se aplicar o art. 150, § 4º, CTN.

O meu posicionamento se identifica com o direcionamento do Superior Tribunal de Justiça – STJ e com a primeira corrente doutrinária exposta no sentido de no caso de tributo lançado por homologação, desde que haja a antecipação de pagamento e não se configure os casos de dolo, fraude ou simulação, se aplica a regra especial disposta no art. 150, § 4º, CTN, conforme se depreende do REsp 973.733/SC nos termos do art. 62-A, Anexo II, Regimento Interno do CARF – RICARF.

Na hipótese presente, verifica-se que há a presença de recolhimentos antecipados a homologar pela Auditoria-Fiscal pois o Relatório de Documentos Apresentados – RDA, às fls. 108 a 117, apresenta recolhimentos em todas as competências: 01/1999 a 04/2006.

Então, aplicando-se o entendimento do STJ no REsp 973.733/SC nos termos do art. 62-A, Anexo II, Regimento Interno do CARF – RICARF, exsurge a regra de decadência insculpida no art. 150, § 4º, CTN posto que houve recolhimentos antecipados a homologar pelo contribuinte.

Verifica-se, da análise dos autos, que a cientificação da NFLD pela Recorrente, às fls. 01, se deu em 13.12.2006 e o débito se refere a contribuições devidas à Seguridade Social no seguinte período: 01/1996 a 04/2006.

Dessa forma, nos termos do artigo 150, § 4º, CTN, constata-se que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos lançados até a competência 11/2001, inclusive.

DO MÉRITO.

(i) Não ocorreu a incorporação de fato.

Não pode prosperar a condição de incorporadora imposta a Associação Beneficente Amurt - Amurtel, pois que ambas possuem personalidade jurídica própria. A primeira, Lar de Crianças Ananda Marga, está inscrita no CNPJ sob nº

¹ TORRES, Ricardo Lobo. Curso de direito financeiro e tributário. 16. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2009. p. 283.

² SABBAG, Eduardo. Manual de direito tributário. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 723.

³ LOPES, Mauro Luís Rocha. Direito tributário brasileiro. Rio de Janeiro: Impetus, 2009. p. 248.

⁴ PAULSEN, Leandro. Direito tributário: constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 11. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, ESMAFE, 2009. p. 1036.

87.750.634/0001-40, com sede na Estrada Juca Batista, n° 6841, Porto Alegre/RS e a segunda, Associação Beneficente Amurt - Amurtel, está inscrita no CNPJ sob n° 92.251.354/0001-27, com sede na Av. Economista Nilo Wulff, 939, Porto Alegre/RS.

(ii) Ocorreu a prestação de serviços da Amurtel para o lar de Crianças Ananda Marga.

Na verdade, o que ocorreu foi uma prestação de serviços da Associação Beneficente Amurt - Amurtel para o do Lar de Crianças Ananda Marga.

Até, para que não houvesse mistura de recursos e responsabilidades, a Associação teve o cuidado de criar em sua contabilidade uma conta distinta, em que registra os pagamentos e recebimentos feitos em nome e por conta do Lar de Crianças Ananda Marga.

Para suprir um vazio jurídico/legal, ocorrido pela não eleição dos administradores do Lar de Crianças Ananda Marga, a Associação Beneficente Amurt - Amurtel prestou um serviço para o mesmo, manteve seu objetivo principal, que é a' escola de ensino infantil e ainda, atendeu todos os compromissos decorrentes dessa atividade, inclusive, a manutenção dos salários de seus funcionários.

Analisemos conjuntamente os tópicos (i) e (ii).

De início, observa-se que a incorporação está definida no Código Tributário Nacional no art. 132:

Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando a exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual.

O Código Civil, Lei 10.406/2002, traz os conceitos necessários para a interpretação deste artigo:

Art. 1.116. Na incorporação, uma ou várias sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações, devendo todas aprová-la, na forma estabelecida para os respectivos tipos.

Ademais, a Instrução Normativa MPS/SRP n° 3/2005 assim dispõe:

Art. 750. A empresa que resultar de fusão, transformação, incorporação ou cisão é responsável pelo pagamento das

contribuições sociais previdenciárias e das contribuições destinadas às outras entidades ou fundos, devidas pelas empresas fusionadas, transformadas, incorporadas ou cindidas, até a data do ato da fusão, da transformação, da incorporação ou da cisão.

Outrossim, o crédito previdenciário se refere às contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social correspondente a parte da empresa, do financiamento dos benefícios concedidos em decorrência do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e aos terceiros (FNDE, INCRA, SESC, SENAC E SEBRAE). empregados.

Informa o Relatório Fiscal que a empresa Associação Beneficente de Amurt-Amurtel está sendo notificada por ter feito uma "incorporação de fato" da empresa LAR DE CRIANÇAS ANANDA MARGA (CNPJ 87.750.634/0001-40), deforma que o credito apurado refere-se a contribuições incidentes sobre remuneração paga a segurados empregados registrados na empresa Lar de Crianças Ananda Marga.

Em relação à incorporação de fato, o Relatório Fiscal, às fls. 143 a 149, destaca de forma detalhada as evidências que caracterizaram a incorporação:

4. O Estatuto do Lar de Crianças, em anexo, no seu artigo 1º, caracteriza como obra Assistencial da Associação de Ciência Intuitiva Ananda Marga, com fins filantrópicos e duração indeterminada. Mesmo assim, não possui isenção da parte patronal da Previdência Social. Já no seu artigo 9º, letra "a" define que a Assembléia Geral elegerá a Diretoria Executiva, de 03 em 03 anos, e lhe dará posse, além de outras atribuições. No parágrafo único, do artigo 10º, diz que a Assembléia Geral Extraordinária é competente para eleger nova Diretoria ou completar cargos deixados por mais de um de seus membros, para cumprimento final do mandato.

5. A empresa Lar de Crianças foi contatada em 10/12/2005 para regularização de um débito existente junto a Previdência Social. Depois de alguns contatos o seu Coordenador Geral Sr. Paulo Roberto Ferreira (segurado empregado do Lar de Crianças), em 21/02/2006 informou que não poderia decidir sobre a regularização, pois a empresa estava sem diretoria e que não havia previsão para eleição de nova diretoria. A empresa Lar de Crianças foi encaminhada para a fiscalização.

*6. Na fiscalização da empresa Lar de Crianças foi verificado e constatado no Registro de Títulos e Documentos - Registro civil das Pessoas Jurídicas de Porto Alegre (Av. Borges de Medeiros, 308 — 2.º andar Porto Alegre) que a última ata registrada foi a de número "dez", em anexo, datada de 07/07/1999 e registrada em 20/08/1999, referindo-se a alteração de endereços e fechamento de filiais. A "Ata da Assembléia Geral de número nove", em anexo, de 26 de maio de 1999 e registrada em 14/07/2006, elegeu para **Presidente** do Lar de Crianças, o Sr. LUIS RENATO DOS SANTOS COSTA para um mandato de 01/07/1999 a 30/06/2002.*

7. A partir de 30/06/2002, não houve eleição, na forma estabelecida em Estatuto, de nova diretoria para o Lar de Crianças. Fatos supervenientes fizeram com que o Lar de Crianças ficasse sob a direção, o controle ou a administração da Associação Beneficente de Amurt-Amurtel, que nos referiremos a partir de agora apenas como Associação Beneficente, caracterizando uma "incorporação de fato", como veremos a seguir.

(...)

10. COMPROVAÇÃO DA "INCORPORAÇÃO DE FATO":

11. CADASTRO DE ENDEREÇOS — No início da fiscalização do Lar de Crianças foi percebido que além do CNPJ a ser fiscalizado havia outros 04 (quatro) centralizados no mesmo local, mesmo possuindo endereços diferentes. Foi solicitado da empresa uma cópia do "Cadastro de Endereços e CNPJ's de Porto Alegre", em anexo, o qual me chamou a atenção que a Associação Beneficente tinha a matriz e uma filial em Porto Alegre, assim localizadas: a) CNPJ: 92.251.354/0001-27: LOCAL: Escola Neo-Humanística; **ENDEREÇO: Av. Nilo Wulff 939** e b) CNPJ: 92.251.354/0011-07: LOCAL: Creche Belém Novo; **ENDEREÇO: Av. Juca Batista 6841**. Logo, esta Escola Neo-Humanística existente na Av. Economista Nilo Wulff, 939 e **com o CNPJ da Associação Beneficente refere-se ao Lar de Crianças (única escola no local) confirmando que a própria empresa já adotou a incorporada em seus documentos.**

12. PESSOAL - 0 segurado empregado e Coordenador Geral do Lar de Crianças, Sr. Paulo Roberto Ferreira, teve sua Carteira do Trabalho e Previdência Social assinada pelo Sr. Luis Alberto Mincarone, atual presidente da Associação Beneficente na data de 01 de agosto de 2005, conforme documentos, em anexo. **Todos os segurados empregados no endereço da sede administrativa da Associação Beneficente, onde são feitos todos os pagamentos, selecionados os documentos para o contador e que ao atender ao telefone se identificam como "Amurt-Amurtel", são registrados na empresa Lar de Crianças.** Portanto, além do Sr. Paulo, como Coordenador Geral, aparecem: A segurada empregada MIRIAM ROZANE PINTO VIANA — Coordenadora Financeira; A segurada empregada VANDA EUNICE RITTES — Auxiliar; A segurada empregada GLACI TARRAGO PEREIRA — Diretora da Escola. Todos estes segurados empregados recebem ordens do Sr. Luis Alberto Mincarone, atual presidente da Associação Beneficente. Demonstrando que o presidente da Associação Beneficente dirige, controla e administra o Lar de Crianças Ananda Marga.

13. ENDEREÇO - As duas empresas funcionam em um mesmo endereço, sendo que neste lugar o Lar de Crianças possui sua única escola em funcionamento, conforme documentação apresentada pela empresa. Apesar do endereço no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica constar da Estrada Juca Batista, 6841, Belém Novo, verificamos que lá existe apenas uma filial (que é uma creche) da Associação Beneficente. Verificamos, também, que uma das filiais do Lar de Crianças, a de CNPJ **87.750.634/0005-73** através da Ata de Assembléia Geral de

número dez alterou o seu endereço da Av. Ipiranga, 10231, Agronomia para Rua Engenheiro Oscar de Oliveira Ramos, 1353, Restinga Nova, CEP 91.790-050, Porto Alegre. Já a Associação Beneficente possui o endereço no Ministério da Previdência Social — MPS, a Rua Engenheiro Oscar de Oliveira Ramos, 1353, Restinga Nova, CEP 91.790-050, Porto Alegre, isto é, **o mesmo** do Lar de Crianças. No Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica a Associação Beneficente aparece com o endereço da Av. Economista Nilo Wulff, 939, CEP 91.790-000, Restinga Nova, Porto Alegre, que significa o mesmo lugar já que é a esquina do cruzamento com a Rua Engenheiro Oscar de Oliveira Ramos. **A Associação Beneficente usa salas da escola Lar de Crianças.**

14. CONTÁBIL — A empresa Lar de Crianças não apresentou contabilidade formalizada e registrada. A Associação Beneficente apresentou contabilidade formalizada e registrada, mas ao verificarmos o seu Plano de Contas, em anexo, constatamos que a conta 1.1.01.02.01.42 com o nome de BANCOS CONTA MOVIMENTO — CEF (Caixa Econômica Federal agência Restinga Nova) — Conta 183-0, bem como a conta 1.1.02.07.14.05 com o nome de CRÉDITOS - Escola Neo Humanística Ananda Marga que significa diretamente Lar de Crianças e não conforme sugere o documento "Cadastro de Endereços e CNPJs de Porto Alegre" que aparece como Escola Neo- Humanística com o CNPJ da Associação de Amurt-Amurtel. Estas contas fazem referencia a um "caixa" do Lar de Crianças dentro da contabilidade da Associação Beneficente, onde são controladas todas as receitas e despesas do Lar de Crianças. Ambas as contas são de ativo, sendo que colocamos, em anexo, um Extrato por Período da Conta 183-0 na CEF fazendo referência ao mês de setembro de 2006 e um Razão de 01/10/2005 a 28/04/2006 da conta 1.1.02.07.14.05, documentos estes fornecidos pela empresa. Observa-se que esta última em seu histórico tenta justificar uma "Devolução de Empréstimo nesta data".

15. DEVOLUÇÃO DE EMPRÉSTIMO NESTA DATA — Como são duas contas de ativo, a conta 1.1.02.07.14.05 com o nome de CREDITOS - Escola Neo- Humanística Ananda Marga (que significa indiretamente Lar de Crianças e não como pretendem insinuar Escola Neo-Humanística conforme citado no "CADASTRO DE ENDEREÇOS", acima, da Associação Beneficente) em seu histórico "Recbto Escola Neo Humanística Ananda Marga Devol. Emprést. n/data", tenta justificar a Devolução de um Empréstimo feito em data anterior. Verificando-se na contabilidade da Associação Beneficente não existe nenhum lançamento referente a este suposto empréstimo. Verificando-se em alguns documentos de caixa, constatou-se que os valores lançados a débito são os pagamentos de despesas do Lar de Crianças e o valores lançados a crédito são os valores pagos pelos pais dos alunos através do "Recibo de Sacado", ou seja, suas receitas.

16. RECEITAS: A Associação Beneficente controla as receitas do Lar de Crianças através do "Recibo de Sacado" da Caixa Econômica Federal, em anexo, onde aparece no lado esquerdo o "Cedente: Associação Beneficente de Amurt- Amurtel; Agência:..., Data do Documento:..., entre outros". Do Lado direito aparece o "Sacado: Aluno Fulano de Tal; Endereço:..., Cidade:..., CEP:...". Este procedimento compulsório coloca os pais dos alunos matriculados na Escola Lar de Crianças recolhendo diretamente para Associação Beneficente.

17. DESPESAS: Quase todas as despesas da empresa Lar de Crianças são pagas pela Associação Beneficente, exceto a contribuição patronal da Previdência Social, que não é paga por nenhuma das duas entidades. Entre as despesas pagas, tiramos algumas por amostragem da empresa Lar de Crianças, onde temos: **a) SINPRO** — Sindicato dos Professores do Estado do Rio Grande do Sul — A Contribuição Assistencial de julho de 2002, em anexo, pertence aos documentos do Lar de Crianças. O lançamento deste pagamento foi encontrado no Livro Diário n. 03 — f Is 00242, em anexo, da Associação Beneficente, comprovando que são pagas todas as contribuições assistenciais dos sindicatos do Lar de Crianças, menos as contribuições sociais patronais devidas a Previdência Social. **b) SINPRO** — Sindicato dos Professores do Estado do Rio Grande do Sul — A Contribuição Assistencial de 12/2003, em anexo, pertence aos documentos do Lar de Crianças. O lançamento deste pagamento foi encontrado no Livro Diário n. 05 — f Is 00295, em anexo, da Associação Beneficente, paga via Internet Banking CAIXA, comprovando que são pagas todas as contribuições assistenciais dos sindicatos do Lar de Crianças, menos as contribuições sociais patronais devidas a Previdência Social. **c) SIND.EMP.ENT CULT. R.A.S.O.F.P.EST. RIO GRANDE DO SUL — MINISTÉRIO DO TRABALHO** - Guia de recolhimento da contribuição sindical — A Contribuição sindical de 2003, em anexo, pertence aos documentos do Lar de Crianças. O lançamento deste pagamento foi encontrado no Livro Diário n. 04 — f Is 00163, em anexo, da Associação Beneficente, comprovando que são pagas todas as contribuições sindicais do Lar de Crianças, menos as contribuições sociais patronais devidas a Previdência Social. **d) PIS** — MINISTÉRIO DA FAZENDA — Documento de Arrecadação de Receitas Federais — DARF - A DARF de 08/10/2003, em anexo, pertence aos documentos do Lar de Crianças. O lançamento deste pagamento foi encontrado no Livro Diário n. 05 — fls 00168, da Associação Beneficente, paga via Internet Banking CAIXA, comprovando que são pagas todas as contribuições sindicais do Lar de Crianças, menos as contribuições sociais patronais devidas a Previdência Social. **e) IRRF** — MINISTÉRIO DA FAZENDA — Documento de Arrecadação de Receitas Federais — DARF - A DARF de dezembro de 2004, em anexo, pertence aos documentos do Lar de Crianças. O lançamento deste pagamento foi encontrado no Livro Diário n. 07 — fls. 00343, da Associação Beneficente, paga via Internet Banking CAIXA, comprovando que são repassadas todas retenções de Imposto de Renda Retido na Fonte do Lar de Crianças, menos as contribuições sociais patronais devidas a Previdência Social. **f) FGTS** — MINISTÉRIO DO TRABALHO E EMPREGO — Guia de

Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social — GFIP - A GFIP de novembro de 2005, em anexo, pertence aos documentos do Lar de Crianças. O lançamento deste pagamento foi encontrado no Livro Diário n. 08 — f Is 0098, da Associação Beneficente, comprovando que são feitos os recolhimentos ao FGTS dos segurados empregados do Lar de Crianças, menos as contribuições sociais patronais devidas a Previdência Social. Este documento possui a Relação de Trabalhadores do Lar de Crianças com as suas respectivas remunerações. g) GPS — MINISTÉRIO DA PREVIDENCIA SOCIAL — Guia da Previdência Social — GPS - A GPS referente ao décimo terceiro salário de 2003, em anexo, pertence aos documentos do Lar de Crianças. O lançamento deste pagamento foi encontrado no Livro Diário n. 05 — f Is 00311, da Associação Beneficente, paga via Internet Banking CAIXA, comprovando que são repassados os descontos da parte dos segurados empregados do Lar de Crianças, menos as contribuições sociais patronais devidas a Previdência Social. h) FOLHA DE PAGAMENTO — O "Relatório de Agendamentos — Folha de Pagamento" da Caixa Econômica Federal, referente a novembro de 2005, em anexo, pertence aos documentos do Lar de Crianças. O lançamento deste pagamento foi encontrado no Livro Diário n. 08 — f Is 0071, da Associação Beneficente, feita via Internet Banking CAIXA, comprovando que são creditadas em contas individuais as remunerações dos segurados empregados do Lar de Crianças, menos as contribuições sociais patronais devidas a Previdência Social. i) FOLHA DE PAGAMENTO — O "Relatório de Agendamentos — Folha de Pagamento" da Caixa Econômica Federal, referente a dezembro de 2005, em anexo, pertence aos documentos do Lar de Crianças. O lançamento deste pagamento foi encontrado no Livro Diário n. 08 — f Is 0126, da Associação Beneficente, feita via Internet Banking CAIXA, comprovando que são creditadas em contas individuais as remunerações dos segurados empregados do Lar de Crianças, menos as contribuições sociais patronais devidas a Previdência Social.

Em que pese a argumentação da Recorrente no sentido de que houve apenas uma prestação de serviços da Recorrente para com a empresa Lar de Crianças Ananda Marga, entendo que restou evidenciado nos autos pela Auditoria-Fiscal, conforme os elementos listados acima, que de fato houve uma incorporação de fato promovida pela Recorrente.

Ou seja, a Recorrente não demonstrou um suporte fático e documental que pudesse comprovar as alegações de mera prestação de serviços e com isso afastar as evidências colacionadas nos autos da ocorrência da incorporação de fato.

Diante do exposto, a Recorrente é a responsável pelos débitos lavrados com fulcro na responsabilidade de sucessora nos termos do art. 132, CTN, não prosperando então os argumentos da Recorrente.

DO RECÁLCULO DA MULTA DE MORA

Esta Colenda Turma de Julgamento vem se posicionando reiteradamente, por maioria, em relação ao recálculo dos acréscimos legais, para que se **recalcule a multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte:**

A multa de mora aplicada teve por base o artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia conforme a fase e o decorrer do tempo e que poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal.

Ocorre que esse artigo foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabeleceu que os débitos referentes a contribuições não pagas nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.

Visto que o artigo 106, II, c do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa mais benéfica.

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Ressalva-se a posição do Relator, posição vencida nesta Colenda Turma, na qual se deve determinar o recálculo dos acréscimos legais na forma **de juros de mora** (com base no art. 35, Lei 8.212/1991 c/c art. 61, § 3º Lei 9.430/1996 c/c art. 5º, § 3º Lei 9.430/1996) **e da multa de ofício** (com base no art. 35-A, Lei 8.212/1991 c/c art. 44 Lei 9.430/1996), com a prevalência dos acréscimos legais mais benéficos ao contribuinte.

CONCLUSÃO

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, **NAS PRELIMINARES**, acolher a decadência até a competência 11/2001, inclusive, com base no art. 150, § 4º, CTN, **no MÉRITO, DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO**, para que se recalcule a multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte.

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro