



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10830.727868/2018-79
ACÓRDÃO	2302-003.778 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de junho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	IGREJA MESSIANICA MUNDIAL DO BRASIL
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/09/2014 a 31/12/2015

ENTIDADE RELIGIOSA. EQUIPARAÇÃO A EMPRESA PARA FINS PREVIDENCIÁRIOS

Para fins previdenciários, a instituição religiosa é equiparada à empresa, nos termos da lei, não havendo qualquer distinção quanto à finalidade ou à natureza do empreendimento analisado.

MINISTRO DE CONFISSÃO RELIGIOSA. REMUNERAÇÃO. INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA

Cabível a cobrança da contribuição social previdenciária quando o interessado não se insere no enquadramento legal excludente desta cobrança.

REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, e não sendo necessário conhecimento técnico-científico especializado para sua análise, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Alfredo Jorge Madeira Rosa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Freitas de Souza Costa, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de autuação decorrente do descumprimento de obrigação tributária principal, referente a contribuições destinadas à Seguridade Social, correspondentes à parcela dos segurados não retida em época própria, à parte da empresa e do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/GILRAT/FAP), previstas nos incisos I, II e III do artigo 22 da Lei 8.212/1991, e às contribuições destinadas a outras Entidades e Fundos (Terceiros), incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados, relativas às competências 01/2014 a 12/2015.

A ação fiscal foi concluída com a geração de dois Processos Administrativos sob os números 10830.727868/2018-79 (Contribuição previdenciária Patronal, dos segurados e para outras entidades) e 10830.727869/2018-13 (Contribuição previdenciárias descontada dos segurados contribuintes individuais).

Por bem reproduzir os fatos dos autos, transcrevemos abaixo trecho do relatório do acórdão de DRJ, o qual seleciona trechos do Relatório Fiscal.

O procedimento fiscal ao qual foi submetido o sujeito passivo em epígrafe está descrito no Relatório Fiscal (fls. 46/58), em síntese, como segue.

Da descaracterização das prebendas dos ministros.

A fiscalização considerou que os valores pagos aos ministros religiosos constituíram remuneração, por não se enquadrarem no disposto no § 13 do artigo 22 da Lei nº 8.212, de 24/07/1991.

Afirmou que as condições para isenção determinadas pela Lei nº 8.212/1991 não foram observadas. Expõe cada uma delas: i) inobservância do conceito de “subsistência”; ii) benefícios concedidos aos trabalhadores (plano de previdência, plano de saúde, seguro de vida e vale refeição); iii) política de reajuste dos valores pagos aos ministros religiosos; iv) existência de hierarquia entre os ministros (reflexo no pagamento pela prestação de serviço de assistência religiosa); e iv) vínculo empregatício dos ministros com a Igreja Messiânica.

Por entender que os valores pagos (prebendas) aos ministros de confissão religiosa são remunerações não declaradas em GFIP (Anexo I), a fiscalização lançou as contribuições previdenciárias devidas, com base nos valores constantes

dos arquivos digitais das folhas de pagamento das competências de 01/2014 a 12/2015.

Da remuneração paga, devida ou creditada a contribuintes individuais não informadas em GFIP.

A fiscalização identificou – por meio dos arquivos digitais MANAD e recibos de pagamentos a autônomos apresentados – valores pagos, devidos ou creditados a prestadores de serviços e não informados em GFIP (Anexo II) no período abrangido pelas competências 01/2014 a 12/2015.

As contribuições previdenciárias sobre as remunerações identificadas foram devidamente lançadas.

Impugnação

Cientificado dos presentes Autos de Infração em 03/12/2018 (fl. 379), o sujeito passivo apresentou, em 28/12/2018, impugnação (fls. 4.533/4.559), acompanhada de documentos, contendo, em síntese, o que segue.

Da atividade religiosa do sujeito passivo. Diretriz e modelo organizacional.

A doutrina da Igreja Messiânica Mundial prega que o sacerdote, bem como as pessoas da sociedade, deve viver de forma digna, condizente com os padrões médios de cada sociedade. Suas atividades são exercidas através de conjunto de órgãos, sob a supervisão e coordenação do Presidente, que, entre outros misteres, é o orientador da fé da Igreja, responsável pelo aperfeiçoamento espiritual dos ministros, missionários, assistentes, membros e fiéis.

Os gastos da Igreja Messiânica do Brasil consistem em (i) dispêndios necessários para a subsistência das pessoas que se dedicam à vida religiosa (de modo direto ou indireto); (ii) gastos pertinentes e necessários ao exercício das mencionadas atividades; e (iii) despesas relativas à própria entidade religiosa.

Das prebendas glosadas.

A acusação da fiscalização de que as prebendas informadas no Anexo I não teriam sido oferecidas à tributação não tem foros de procedência, uma vez que a contribuição foi devidamente recolhida.

Os grupos de documentos nº 5, 6 e 7 constituem prova de pagamento de prebenda (RPA) e de pagamento de contribuição previdenciária (GPS com código de pagamento 1007 e alíquota de 20%) para os mais de 300 ministros que compõem o corpo religioso da Igreja.

A modalidade de pagamento adotada pelo ministros a título de contribuição previdenciária (contribuinte individual) é plenamente justificada, uma vez que os vínculos de relacionamento deles com a Igreja Messiânica são distintos daquele pretendido pelo agente fiscal, que procedeu à autuação como se celetistas fossem, o que conflita com a legislação e a jurisprudência atinentes à essa situação fática.

Da natureza dos vínculos mantidos entre a Igreja Messiânica e seus ministros.

O agente fiscal, com a finalidade de justificar a imposição da cota patronal da contribuição previdenciária, arrogou a si competência para, adentrando à seara trabalhista, promover a desqualificação do vínculo mantido entre ela e seus ministros religiosos, elevando-os à condição de celetistas.

A fiscalização, em parcas razões e sem demonstrar ter havido avaliação dos trabalhos desenvolvidos pelos ministros em todas as unidades espalhadas em território nacional, decretou existência de vínculo laboral regido pela CLT, contrário à jurisprudência pacificada nos tribunais trabalhistas, conforme ementas de decisões sobre a matéria do TRT e TST.

A requalificação do vínculo promovido pelo agente fiscal, que determinou haver relação empregatícia regida pela Consolidação das Leis do Trabalho, é ato completamente esvaziado de eficácia, pois constituído por quem não possui competência legal para fazê-lo e ainda assim o praticou com claro excesso e em inobservância aos preceitos jurisprudenciais da Justiça do Trabalho, que é o intérprete final eleito pela Constituição Federal para apreciar da matéria.

Essa situação determina serem indevidos os autos de infração que imputaram à impugnante a cota patronal e GILRAT e repercussões a fundos e terceiros. E, ainda que assim não fosse, a legislação aplicável à lide determina a exclusão das prebendas da base de cálculo de contribuições previdenciárias.

Da exclusão legal das prebendas da base de cálculo das contribuições previdenciárias. Aplicabilidade da Lei nº 13.137/2015.

A fiscalização deixou de observar o princípio da tipicidade cerrada e o princípio constitucional da estrita legalidade.

A argumentação básica oferecida pelo Fisco ateu-se a condenável interpretação extensiva acerca do que é ou não é prebenda; do que é ou não é subsistência. A utilização desse método levou ao equivocado entendimento de que o recebimento de prebendas acima de determinado valor teria o condão de criar obrigação tributária, ao arrepio do artigo 97 do CTN.

Dada a utilização de conceitos que não primaram pela univocidade, o resultado foi que o § 13 do artigo 22 da Lei nº 8.212/1991 franqueou ao Fisco amplitude interpretativa repudiada pelo sistema legal, o que veio a ser sanado por edição da Lei Federal nº 13.137/2015, que em seu artigo 7º incluiu o § 14 à Lei nº 8.212/1991.

O § 14 no artigo 22 da Lei nº 8.212/1991 clarificou o alcance da norma extraída do §13 do artigo 22 da Lei Federal nº 8.212/1991, impedindo a interpretação utilizada pela fiscalização.

A aplicação da lei interpretativa, que elucida de forma peremptória que valores despendidos, ainda que pagos de forma e montante diferenciados, em

pecúnia ou a título de ajuda de custo de moradia, transporte, formação educacional, vinculados exclusivamente à atividade religiosa não configuram remuneração direta ou indireta.

Cristalizada esta postura por lei em sentido estrito, há que ser afastada a irreflexa interpretação que fundamentou a autuação em razão de suposto desacordo com o que está estabelecido no § 13, do artigo 22, da Lei Federal nº 8.212/1991.

Da inexigibilidade das contribuições devidas a Terceiros e GILRAT.

Em face da inexistência de vínculo empregatício entre os ministros e Igreja Messiânica e da exclusão de prebenda da base de cálculo das contribuições previdenciárias, postula o cancelamento das exigências fiscais relativas às rubricas de GILRAT e Terceiros.

Da contribuição de segurados e cota patronal sobre valores pagos a contribuintes individuais.

O Fisco tenciona novamente receber contribuições previdenciárias já quitadas. O grupo de documentos anexos sob nº 8 comprova o pagamento dos valores exigidos.

O Anexo II constitui documento base da apuração das exigências contestadas neste tópico. Referido demonstrativo tem em seu campo BC Mensal consignados os valores brutos seguido do montante exigido a título de contribuição previdenciária (SEG DESC), que, para seu cálculo, considerou os parâmetros da tabela de contribuição editada pelo INSS.

A acusação fiscal de que as exigências não teriam sido oferecidas à tributação não tem foros de procedência, uma vez que as contribuições previdenciárias em exame foram destacadas e quitadas.

Da produção de provas por meio de diligência e perícia.

O vasto conjunto de comprovantes de pagamentos de contribuições previdenciárias carece de exame mais acurado, visando a correta reconstituição das operações que deram origem às autuações. Tal tarefa estava incumbida ao agente fiscal de rendas, que não procedeu como deveria, resultando exigências duplicadas.

Pede a realização de diligência e perícia nos termos do permissivo legal posto no inciso IV do artigo 16 da legislação de regência (Decreto Federal nº 70.235/1972). Nomeia-se perito e apresentam-se os quesitos a serem respondidos.

Pedidos.

Requer a realização de diligência e perícia destinadas a comprovar a quitação de contribuições previdenciárias constantes dos autos de infração ora impugnados.

Requer, por fim, seja decretada a insubsistência de todos os autos de infração que deram origem a este feito, com consequente extinção das exigências fiscais e arquivamento deste processo.

Diligência

Este órgão julgador resolveu solicitar diligência (fls. 16.620/16.622) à DRF de origem a fim de fossem verificadas as GPS apresentadas e se os eventuais valores recolhidos poderiam ser aproveitados para a regularização parcial do crédito apurado no presente processo.

A autoridade fiscal após análise das GPS constantes dos autos, emitiu Informação Fiscal (fls. 16.623/16.626), na qual considerou, para efeito de crédito nos presentes lançamentos, parte dos recolhimentos apresentados.

Manifestação Complementar

Cientificado da Informação Fiscal em 14/02/2020, o sujeito passivo apresentou, em 13/03/2020, manifestação complementar (fls. 16.642/16.646), na qual reitera os seguintes pedidos: i) deferimento de realização de perícia, destinada a comprovar a correção dos recolhimentos decorrentes das prebendas glosadas e ii) decretação, nos termos da impugnação oferecida, de insubsistência dos autos de infração que deram a este feito, com consequente extinção das exigências fiscais e arquivamento deste processo.

É o relatório.

O acórdão de DRJ, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação, apresentando a seguinte ementa.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2014 a 31/12/2015

ENTIDADE RELIGIOSA. EQUIPARAÇÃO A EMPRESA PARA FINS PREVIDENCIÁRIOS

Para fins previdenciários, a instituição religiosa é equiparada à empresa, nos termos da lei, não havendo qualquer distinção quanto à finalidade ou à natureza do empreendimento analisado.

MINISTRO DE CONFISSÃO RELIGIOSA. REMUNERAÇÃO. INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA

Cabível a cobrança da contribuição social previdenciária quando o interessado não se insere no enquadramento legal excludente desta cobrança.

REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, e não sendo necessário conhecimento técnico-científico especializado para sua análise, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Irresignado, apresentou Recurso Voluntário tempestivo no qual alega:

- que a acusação fiscal de que as prebendas não teriam sido oferecidas à tributação não tem foros de procedência, uma vez que a Contribuição Previdenciária foi destacada e devidamente quitada;
- que foram apresentados comprovantes de pagamentos das Contribuições Previdenciárias, com indicação do nome do contribuinte, banco recebedor, competência, Número de Identificação do trabalhador (NIT) e código de pagamento (1007), sendo que o valor recolhido coincidente com aquele destacado nas RPAs;
- que o fisco não efetuou o imprescindível confronto entre o que foi efetivamente pago e que foi objeto de exigência fazendária;
- que a fiscalização usurpou competência do Poder Judiciário, estabelecendo vínculo laboral regido pela CLT;
- Inexigibilidade das Contribuições Devidas a Fundos, Terceiros e GILRAT;
- que o Fisco federal tenciona novamente receber contribuições previdenciárias objeto de efetiva quitação.

Por fim, solicita a realização de diligência e/ou perícia, indica perito e apresenta quesitos.

É o relatório do essencial.

VOTO

Conselheiro Alfredo Jorge Madeira Rosa, Relator.

Conhecimento

O Recurso Voluntário é tempestivo, e dele tomo conhecimento.

Preliminares

Há pedido de diligência e/ou perícia, o qual já foi negado pela instância *a quo*. Mantenho a negativa pelos motivos que serão expostos ao tratar do mérito. Afastada a preliminar.

Mérito

O principal fundamento da autuação se dá pelo suposto descumprimento do disposto na Lei nº8.212/1991, art. 22, §13.

CAPÍTULO IV**DA CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA**

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

(...)

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços;

(...)

§ 13. Não se considera como remuneração direta ou indireta, para os efeitos desta Lei, os valores despendidos pelas entidades religiosas e instituições de ensino vocacional com ministro de confissão religiosa, membros de instituto de vida consagrada, de congregação ou de ordem religiosa em face do seu mister religioso ou para sua subsistência desde que fornecidos em condições que independam da natureza e da quantidade do trabalho executado.

O parágrafo citado, quando atendidos seus requisitos, tem o condão de afastar valores do campo da incidência de contribuição previdenciária patronal. Haja vista o caráter de exoneração tributária da norma, esta deve ser interpretada literalmente, de modo restritivo.

Após a autuação, o art. 22 da Lei nº8.212/1991 foi alterado pelas leis federais nº13.137/2015 e nº14.057/2020, as quais, respectivamente, incluíram os parágrafos 14 e 16, diretamente relacionados ao §13, resultando na nova redação abaixo transcrita. Cumpre destacar que, infralegalmente, também houve a edição do Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 1, de 29 de Julho de 2022, o qual encontra-se suspenso, por força do Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 1, de 15 de Janeiro de 2024.

CAPÍTULO IV

DA CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

(...)

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços;

(...)

§ 13. Não se considera como remuneração direta ou indireta, para os efeitos desta Lei, os valores despendidos pelas entidades religiosas e instituições de ensino vocacional com ministro de confissão religiosa, membros de instituto de vida consagrada, de congregação ou de ordem religiosa em face do seu mister religioso ou para sua subsistência desde que fornecidos em condições que independam da natureza e da quantidade do trabalho executado.

§ 14. Para efeito de interpretação do § 13 deste artigo: (Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015)

I - os critérios informadores dos valores despendidos pelas entidades religiosas e instituições de ensino vocacional aos ministros de confissão religiosa, membros de vida consagrada, de congregação ou de ordem religiosa não são taxativos e sim exemplificativos; (Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015)

II - os valores despendidos, ainda que pagos de forma e montante diferenciados, em pecúnia ou a título de ajuda de custo de moradia, transporte, formação educacional, vinculados exclusivamente à atividade religiosa não configuram remuneração direta ou indireta. (Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015)

§ 15. (...)

§ 16. Conforme previsto nos arts. 106 e 110 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), o disposto no § 14 deste artigo aplica-se aos fatos geradores anteriores à data de vigência da Lei nº 13.137, de 19 de junho de 2015, consideradas nulas as autuações emitidas em desrespeito ao previsto no respectivo diploma legal. (Incluído pela Lei nº 14.057, de 2020)

O §13 deixa claro que há requisitos para que os valores despendidos não sejam considerados remuneração direta ou indireta. Os requisitos não foram revogados, pelo contrário, seguem inalterados até o presente momento. As alterações trazidas pelos §§14 e 16 foram no sentido de orientar a interpretação do §13. Não tendo os requisitos sido revogados, não se pode dar interpretação que os esvazie materialmente.

Do texto podem ser extraídos os seguintes requisitos cumulativos:

- i) os valores têm que ser despendidos pelas entidades religiosas e instituições de ensino vocacional;
- ii) os valores têm que ser despendidos com ministro de confissão religiosa, membros de instituto de vida consagrada, de congregação ou de ordem religiosa;
- iii) os valores têm que ser despendidos em face do seu mister religioso OU para sua subsistência.

Neste ponto a lei traz alternativamente as possibilidades dos valores terem sido despendidos tanto em face do mister religioso, quanto em face da subsistência. Entendo que, mesmo para situação de subsistência, há a necessidade do mister religioso, para que se mantenha algum elemento de conexão com os objetivos primários da entidade. Ademais, há duas condicionantes finais explícitas, que agem cumulativamente:

- iv) que os valores sejam fornecidos em condições que: independam da natureza E da quantidade do trabalho executado.

Assim, a leitura possível desse conjunto de requisitos, é de que a lei se refere a valores despendidos, de forma genérica. Há valores que se enquadrarão como subsistência, aqui se identificam as prebendas ou estipêndios pagos. E, residualmente, podem haver valores outros. Porém, subsistência ou não, há a obrigatoriedade de estarem vinculados ao mister religioso, e de que suas condições independam da natureza e da quantidade do trabalho executado.

As alterações supervenientes, de cunho interpretativo, apenas deixam claro que as entidades podem trazer mais critérios informadores dos valores despendidos, para fazer prova de seu direito. E, que a referência genérica a “valores despendidos”, aproveita inclusive valores pagos de forma e montante diferenciados, em pecúnia ou a título de ajuda de custo de moradia, transporte, formação educacional.

Contudo, **essa amplitude interpretativa deve ser compreendida dentro das balizas estabelecidas, e mantidas, no §13.**

A Auditora-Fiscal, durante o procedimento de fiscalização, buscou esclarecer – dentre os valores despendidos e não oferecidos à tributação das contribuições previdenciárias patronais – quais o contribuinte efetivamente possuía comprovação de que atendiam os requisitos acima.

Para isso foram expedidos sucessivos termos de intimação, para que o contribuinte prestasse esclarecimentos quanto à regularidade do não oferecimento à tributação de certos valores despendidos.

Por fim, a fiscalização entendeu haver infrações tributárias, e centrou sua autuação nos seguintes pilares argumentativos:

- a) Inobservância do conceito de subsistência;
- b) Hierarquia entre ministros, com reflexos nas prebendas percebidas por eles;
- c) Vínculo empregatício dos ministros com a fiscalizada;

Abaixo analisaremos cada um deles, argumentação favorável e contrária, e eventuais impactos do direito superveniente.

Da Inobservância do conceito de subsistência

Este foi o primeiro filtro aplicado pela fiscalização. Aferir se os estipêndios pagos, e sobre os quais não foram recolhidas contribuições previdenciárias patronais, possuíam características passíveis de enquadramento como subsistência.

A lei optou por não trazer um valor objetivo, fixo, para os valores despendidos. Não obstante, a lei trouxe, e manteve, uma referência, a subsistência. O fato de não haver um conceito ou valor fixo legal de subsistência permite maior adequação, no momento da aplicação da lei, haja vista a noção de subsistência poder contemplar uma variação de valores, a depender das situações fáticas. Isso também permite ao contribuinte maior amplitude de justificativas, para demonstrar

seu direito. Tendo a palavra subsistência como norteador, nem fiscalização, nem contribuinte, têm liberdade total para defenderem qualquer valor, descolado da realidade e da referência da subsistência.

Neste contexto e, tendo em vista que os ministros não foram informados em GFIP pela igreja, foi solicitada pela fiscalização a folha de pagamento. Na folha de pagamento apresentada, a fiscalização se deparou com remunerações que chegavam a superar a remuneração de Ministros do STF, as quais, por certo, não poderiam ser entendidas como para mera subsistência, conforme detalhado no Relatório Fiscal.

Além dos estipêndios pagos, foram identificados benefícios como plano de previdência privada, e plano de assistência médica e odontológica.

Para esclarecer os critérios empregados pelo fiscalizado para estabelecer os referidos estipêndios, à e.fl. 50 o Relatório Fiscal destaca:

16 – Com intuito de instruir minhas conclusões, emitimos o TIF nº 03, datado de 13/08/2018 para a fiscalizada esclarecer:

“Prazo: DIA 04/09/2018 Período de apuração: 01/2014 a 12/2015

1 – Esclarecer os critérios utilizados para estabelecer os valores das “PREBENDAS” dos trabalhadores que prestaram serviços de assistência religiosa. Demonstrar parâmetros utilizados para se chegar ao valor de subsistência dos trabalhadores. Apresentar regulamento, norma interna ou documento similar que corrobore os critérios adotados pela fiscalizada.

2- Esclarecer por qual motivo o total do valor pago de “PREBENDAS” aos trabalhadores que prestaram serviços de assistência religiosa nos meses Janeiro/2014, Dezembro/2014, Janeiro/2015 e dezembro/2015 são muito superiores aos demais valores pagos em outros meses do ano, conforme se observa nos valores informados nos arquivos digitais MANAD da folha de pagamento e declarados nas DIRFs.

3- Esclarecer ainda, a política adotada pela fiscalizada para reajustar os valores de subsistência dos trabalhadores que prestaram serviços de assistência religiosa, considerando a existência de inflação no Brasil. Apresentar os índices/critérios utilizados para este reajuste, bem como o mês em que ele é dado.

4- Atas de Assembleia Gerais e Extraordinárias, bem como de eleição de Diretoria.

Em resposta a igreja informou que o item 2 da intimação se referia ao pagamento de gratificação natalina (13º salário). Em relação ao item 3, respondeu aplicar os critérios estabelecidos pelo Sindicato dos Empregados em Instituições Benéficas, Religiosas e Filantrópicas de São Paulo.

Da hierarquia entre ministros, com reflexos nas prebendas percebidas por eles

Neste tópico, a Auditora-Fiscal demonstra que há o pagamentos de valores aos ministros, que guardam dependência com a natureza e/ou a quantidade do trabalho executado.

Ressalta a Auditora:

19- O Estatuto da Instituição, confirma a existência de alguns níveis hierárquicos entre os ministros, senão vejamos:

“CAPITULO X – Do sacerdócio.

Art. 25 – Sacerdotes são os fiéis que, por convicção de fé religiosa e vocacional, consagram sua vida ao serviço de Deus e ao próximo e, após frequentarem os cursos de formação ministrados pela Igreja Messiânica Mundial do Brasil, são aprovados no Exame de Qualificação Sacerdotal e recebem o título de Ministro outorgado da Igreja Messiânica Mundial – Igreja Izunome (Sekai Kyusei Kyo – Izunome Kyodon) do Japão e Igreja Messiânica Mundial do Brasil.

Art, 26 – Os graus sacerdotais, por ordem hierárquica, são os seguintes: Ministro Dirigente, Ministro Adjunto e Ministro Assistente. ”

20- Tal hierarquização não é apenas uma questão organizacional, sem influência nos valores recebidos pelos ministros, mas o valor pago aos ministros hierarquicamente superiores é maior que os valores pagos aos demais conforme demonstrado no Anexo I.

Fica demonstrada uma diferenciação que não encontra guarida na interpretação inserida pelo §14 do art. 22 da Lei nº 8.212/1991, posto que não respeita os limites pré-estabelecidos no §13.

A fiscalização demonstra que há a execução de funções administrativas, havendo um acréscimo de trabalho e de responsabilidades, bem como uma distinção quanto à natureza do trabalho executado, em relação aos demais ministros. Tais distinções refletem em remuneração direta e indireta, seja em valores recebidos em pecúnia, seja em benefícios outros. Não há como prosperar o argumento de que essas funções seriam extensões da atividade pastoral, tratam-se de atividades distintas, e que exigem conhecimentos específicos distintos.

A lei estabelece dois critérios cumulativos para que a isenção seja possível. Condiciona o texto legal a: *“desde que fornecidos em condições que independam da natureza e da quantidade do trabalho executado”*.

Ou seja, há de haver uma independência dos valores fornecidos em relação à natureza E à quantidade do trabalho executado, cumulativamente. Se houver situação de dependência de apenas um desses itens, já não há que se cogitar isenção, os pagamentos deverão ser considerados remuneração.

Do vínculo empregatício dos ministros com a fiscalizada

A recorrente não comprovou seu direito a não oferecer à contribuição previdenciária os valores objeto de questionamento pela fiscalização. Pelo contrário, os fatos apurados pela fiscalização demonstraram a caracterização de vínculo de emprego, reforçando o caráter remuneratório dos valores pagos.

Foram observados elementos indicadores de relação de emprego, em especial quanto à forma de remuneração. Pagamento de 13º salário, oferecimento de previdência privada, assistências médica e odontológica, política de reajustes alinhada com os critérios estabelecidos pelo sindicato da categoria de empregados em Instituições Benéficas, Religiosas e Filantrópicas de São Paulo. O tratamento dado aos seus ministros é o mesmo dado aos seus demais empregados, no que tange à remuneração.

Em mesmo sentido vai o seguinte ponto abordado pelo acórdão de DRJ:

Frise-se que a condição de empregado dos ministros já está formalmente reconhecida pela Igreja Messiânica em sua declarações em GFIP, desde a competência 01/2016, conforme informado pela fiscalização e corroborado nesta fase processual.

Em consulta aos sistemas da Receita Federal do Brasil, em 08/05/2020, verifica-se que na última GFIP entregue pelo sujeito passivo (competência 04/2020) foram declarados 482 trabalhadores informados na categoria 01 (empregados), com CBO 2631 – Ministros de culto, missionários, teólogos e profissionais assemelhados, conforme Relação de Trabalhadores Constantes no Arquivo SEFIP (fls. 16.649/16.706). Entre tais empregados identifica-se 224 ministros (realçados - amarelo) que, também, estão presentes no levantamento da fiscalização, ora analisado, relativo às competências de 01/2014 a 12/2015, conforme Anexo I (fls. 59/194).

Assim, os fatos apontam que a Igreja Messiânica já mantinha com seus ministros, no período fiscalizado, uma relação empregatícia, ainda que não os tenha declarado em GFIP. Tal situação, por si só, exclui os pagamentos a eles realizados da isenção preconizada no § 13 do artigo 22 da Lei nº 8.212, de 24/07/1991.

A principal alegação do Recurso Voluntário é de que o fisco estaria cobrando contribuições já quitadas. Trata-se de alegação genérica, já enfrentada e resolvida antes mesmo do julgamento de DRJ.

Conforme descrito no relatório deste acórdão, a turma de DRJ determinou realização de diligência para que fossem apreciados os documentos apresentados em sede de impugnação. A diligência foi realizada, foi produzida informação fiscal que motivou a retificação dos valores lançados. O contribuinte foi cientificado do resultado da diligência e apresentou manifestação que também foi conhecida e apreciada pela turma de DRJ no julgamento de primeira instância.

Sobre esta questão, reproduzo manifestação no voto do acórdão, cujas razões acolho como razão de decidir.

O sujeito passivo, ao tomar ciência da Informação Fiscal, apresentou manifestação complementar reiterando o pedido de realização de perícia já feita em sua impugnação, com o intuito de comprovar a correção dos recolhimentos decorrentes das prebendas glosadas. Não contestou, especificamente, os valores retificados pela fiscalização.

Diz, ainda, que a juntada das GPS (código 1007) foi apenas para atestar os recolhimentos realizados pelos ministros religiosos, o que não foi considerado pela fiscalização e, por esse motivo, remanesce reclamando a realização de perícia. Tal solicitação será tratada a no item V específico apresentado neste voto.

Conforme já demonstrado no acórdão recorrido, as retificações devidas já foram realizadas, dispensando a realização de diligência e/ou perícia.

Reproduzo abaixo os argumentos do acórdão de DRJ, os quais acolho como razão de decidir.

No caso concreto, face à necessidade de manifestação do Auditor Fiscal Autuante a respeito dos documentos anexados à impugnação apresentada em 28/12/2018, o pedido de diligência fiscal formulado pelo sujeito passivo foi atendido, nos termos solicitado por este órgão julgador na Resolução de Diligência nº 03-000.718, às fls. 16.620/16.622

Na presente fase processual, entende-se desnecessária a realização de perícia ou nova diligência, uma vez que os documentos acostados aos autos apresentam todos os elementos necessários para formar a convicção do julgador.

Dos débitos

O Relatório Fiscal esclarece a composição do crédito tributário lançado, tendo sido elaborados dois anexos descritivos.

ANEXO I: planilha demonstrativa, individualizados por mês, contendo as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos Ministros de Confissão Religiosa por serviços prestados a fiscalizada e que serviram de base para o lançamento do crédito;

ANEXO II: planilha demonstrativa, individualizada por mês, contendo as remunerações pagas devidas ou creditadas aos contribuintes individuais que prestaram serviços a fiscalizadas e que serviram de base para a presente lançamento do crédito.

Os nomes e valores presentes em uma lista não se repetem na outra lista. Da análise conjunta das duas listas, frente às diferentes alegações e elementos de prova, e à luz do direito superveniente, tecemos as seguinte considerações.

O entendimento esposado neste voto, tendo em conta as alterações legislativas que ocorreram posteriormente à autuação, ou mesmo posteriormente ao acórdão de DRJ e apresentação do recurso, são no sentido já explicitado no início deste voto.

A interpretação possível a qual se chegou foi de que, a lei, ao se referir a valores despendidos, não se refere apenas a estipêndio, é dado guarida a valores para além do estipêndio.

O estipêndio estaria vinculado a uma questão de subsistência e também deveria respeitar a independência quanto à natureza e a quantidade do trabalho executado.

Os demais valores despendidos, para além dos estipêndios, também devem respeitar a independência quanto à natureza e a quantidade do trabalho executado, bem como se dar em face do mister religioso.

O contribuinte deu a seus ministros tratamento equivalente aos demais empregados, em especial quanto à remuneração, benefícios, e política de reajustes. A caracterização do vínculo empregatício, que à época dos fatos geradores ainda se dava informalmente, logo foi formalmente reconhecido pela igreja, conforme já salientado neste voto e apontado no voto do acórdão de DRJ.

O recorrente não trouxe elementos que esclarecessem os critérios que utilizou. Não conseguiu demonstrar que os valores pagos cumpriam os requisitos para não serem considerados como remuneração. Tampouco a legislação superveniente foi capaz de afastar o caráter remuneratório dos valores aqui objeto de lançamento tributário.

Não foram desconstituídos os argumentos da fiscalização que foram acolhidos pela DRJ.

Alegações genéricas, reiteradamente apresentadas em diferentes fases do presente processo, não foram hábeis a afastar as infrações imputadas. Mesmo em relação a alegação de valores quitados, não foi demonstrado que haveria pagamentos que não teriam sido reconhecidos na retificação realizada. Prevalece a argumentação central do auto de infração, mantida pelo acórdão de DRJ, e que deve ser mantida também nesta 2ª instância administrativa.

Das multas aplicadas

Foi aplicada apenas a multa de ofício regulamentar, de 75%, conforme fundamentação apresentada no auto de infração.

Conclusão

Voto por conhecer do Recurso Voluntário, afastar a preliminar de diligência e/ou perícia, para, no mérito, NEGAR PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Alfredo Jorge Madeira Rosa - Relator

ACÓRDÃO 2302-003.778 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10830.727868/2018-79

DOCUMENTO VALIDADO