



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



| | |
|--------------------|---|
| PROCESSO | 12448.733207/2014-06 |
| ACÓRDÃO | 2102-003.805 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| SESSÃO DE | 24 de julho de 2025 |
| RECURSO | VOLUNTÁRIO |
| RECORRENTE | JUNTA DE MISSOES NACIONAIS DA CONV BATISTA BRASILEIRA |
| INTERESSADO | FAZENDA NACIONAL |

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. LEGISLAÇÃO VIGENTE. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 02

O CARF não é competente para afastar a aplicação da legislação vigente em decorrência da arguição de sua inconstitucionalidade ou ilegalidade.

MINISTROS DE CONFISSÃO RELIGIOSA. REMUNERAÇÃO. MEMBROS. SEGURADO OBRIGATÓRIO. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

Os ministros de confissão religiosa e os membros de congregação ou de ordem religiosa são segurados contribuintes individuais da Previdência Social.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. SEGURADOS. REMUNERAÇÃO. PREBENDA. DESTINAÇÃO LEGAL. COMPROVAÇÃO. AUSENTE. NATUREZA REMUNERATÓRIA. INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA.

As prebendas pagas pelas entidades religiosas e instituições de ensino vocacional traduzem salário de contribuição, quando ausente a comprovação documental de que dito fornecimento, além de se destinar exclusivamente à prática do ofício religioso e à subsistência familiar dos seus ministros ou membros, independer da natureza e quantidade do trabalho por eles prestado.

JURISPRUDÊNCIAS ADMINISTRATIVA E JUDICIAL. NÃO VINCULAÇÃO.

As referências a entendimentos proferidos em outros julgados administrativos ou judiciais não vinculam os julgamentos administrativos emanados em primeiro grau pelas Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

MATÉRIA NÃO SUSCITADA EM SEDE DE IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO PROCESSUAL.

Fora os casos em que a legislação de regência permite ou mesmo nas hipóteses de observância ao princípio da verdade material, não devem ser conhecidas às razões/alegações constantes do recurso voluntário que não foram suscitadas na impugnação, tendo em vista a ocorrência da preclusão processual, conforme preceitua o artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, sob pena, inclusive, de supressão de instância.

ACÓRDÃO

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

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula – Relator

Assinado Digitalmente

Cleberson Alex Friess – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Marcio Bittes, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Yendis Rodrigues Costa, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Cleberson Alex Friess (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se recurso voluntário interposto em face de acórdão nº 14-75.157 – proferido pela 12ª Turma da DRJ/POR (fls. 1214-1239), que julgou improcedente a impugnação apresentada.

A autuação fiscal foi lavrada contra a Junta de Missões Nacionais da Convenção Batista Brasileira, CNPJ 33.574.617/0001-70, relativa ao período de apuração de 01/01/2010 a 31/12/2010, na qual se exigem contribuições previdenciárias patronais, contribuições devidas por segurados contribuintes individuais, contribuições a terceiros e multa por descumprimento de obrigação acessória.

O lançamento abrange, assim, quatro Autos de Infração (FLS. 3-84) , quais sejam:

- Contribuições previdenciárias patronais e devidas por contribuintes individuais – AI n.º 51.072.070-6 e 51.072.072-2.
- Contribuições a terceiros (FNDE, INCRA, SESC, SENAC e SEBRAE) – AI n.º 51.072.073-0.
- Descumprimento de obrigação acessória (falta de retenção das contribuições dos contribuintes individuais) – AI n.º 51.072.074-9.

A fiscalização considerou suspenso o direito à isenção da entidade para o exercício de 2010 por descumprimento dos requisitos da Lei nº 12.101/2009, notadamente a ausência de CND ou CPDN válidas; ausência de CRF do FGTS para o mesmo período e descumprimento de obrigação acessória (não retenção de contribuições dos Contribuintes Individuais), tudo conforme relatório fiscal (fls. 87-104).

Além disso, os valores pagos aos missionários foram considerados remuneração indireta, por estarem vinculados à natureza e quantidade de trabalho, contrariando o §13 do art. 22 da Lei nº 8.212/91.

O contribuinte apresentou impugnação tempestiva (fls. 997–1013), na qual suscitou, em primeiro lugar, a inconstitucionalidade da Lei nº 12.101/2009, sustentando que a imunidade tributária prevista no §7º do art. 195 da Constituição Federal só poderia ser regulamentada por lei complementar, sendo ilegítima a imposição de requisitos adicionais por meio de lei ordinária. A entidade argumentou que cumpre todos os requisitos do art. 14 do CTN, e que, por isso, faz jus à imunidade constitucional quanto às contribuições sociais.

No segundo ponto, o contribuinte alega que a ausência de Certidão Positiva com Efeitos de Negativa (CPDN) decorre da existência de débitos objeto de discussão judicial nos autos da execução fiscal nº 002689254.2012.4.02.5101, em trâmite na 11ª Vara Federal do RJ, cujo objeto se refere a período anterior à vigência da Lei nº 12.101/2009. A entidade afirma que esses débitos já foram garantidos por penhora e avaliação judicial (fls. 1072–1075), e que, portanto, não poderia ser penalizada com a negativa da certidão.

Quanto ao Certificado de Regularidade do FGTS, argumenta que houve recolhimento regular durante todo o ano de 2010, e que a ausência do CRF decorreu de questões formais de emissão e não de inadimplência. Para tanto, aduz que juntou aos autos comprovantes de recolhimento do FGTS para o período de 01/2010 a 12/2010 (fls. 1077–1199).

Em relação às verbas pagas aos missionários religiosos, a entidade alega que se trata de prebenda destinada à subsistência, não havendo vínculo de natureza trabalhista ou retributiva. Refuta a validade do “Manual do Obreiro”, elaborado em 1991, e afirma que o documento jamais foi implantado ou usado como padrão de atuação.

Sustenta, ainda, que os contratos de prestação de serviço religioso não vinculam os missionários por subordinação, habitualidade ou salário, sendo estes enviados aos campos missionários por decisão das igrejas, com sustento garantido por ofertas voluntárias.

Por fim, na impugnação, a contribuinte requereu o reconhecimento da imunidade tributária e a consequente anulação dos lançamentos, juntando, ao longo da impugnação, diversos documentos probatórios, entre eles os já mencionados comprovantes de FGTS, cópia do processo judicial, contratos com missionários, relatórios contábeis e pareceres internos (fls. 1014–1199).

A DRJ de Ribeirão Preto, ao analisar a impugnação, conheceu parcialmente do pedido e decidiu, por unanimidade, julgar improcedente a impugnação, mantendo integralmente os créditos tributários exigidos nos autos de infração (fls. 1214-1239).

Nesse sentido, segue a ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. LEGISLAÇÃO VIGENTE. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA.

A instância administrativa é incompetente para afastar a aplicação da legislação vigente em decorrência da arguição de sua inconstitucionalidade ou ilegalidade.

ISENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. SUSPENSÃO.

O direito à isenção das contribuições sociais poderá ser exercido pela entidade a contar da data da publicação da concessão de sua certificação, desde que atendidos os requisitos indicados na Lei nº 12.101/2009. Considerar-se-á automaticamente suspenso o direito à isenção das contribuições sociais durante o período em que se constatar o descumprimento de requisito legal, devendo o lançamento correspondente ter como termo inicial a data da ocorrência da infração que lhe deu causa.

MINISTROS DE CONFISSÃO RELIGIOSA. REMUNERAÇÃO.

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 consideram-se como remuneração quando a entidade não comprova que seu fornecimento deu-se em condições que independam da natureza e da quantidade do trabalho executado.

JURISPRUDÊNCIAS ADMINISTRATIVA E JUDICIAL. NÃO VINCULAÇÃO.

As referências a entendimentos proferidos em outros julgados administrativos ou judiciais não vinculam os julgamentos administrativos emanados em primeiro grau pelas Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

No mérito, a DRJ afastou de plano a alegação de inconstitucionalidade da Lei nº 12.101/2009, com base no art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972, que veda ao julgador

administrativo afastar a aplicação de lei sob fundamento de inconstitucionalidade. Ressaltou que apenas decisões definitivas do STF poderiam afastar a vigência de norma legal, o que não se verifica no caso concreto.

Quanto à isenção de contribuições sociais, a DRJ destacou que o direito à isenção exige o cumprimento cumulativo dos requisitos do art. 29 da Lei nº 12.101/2009, sendo a certificação (CEBAS) condição necessária, mas não suficiente. A constatação de descumprimento de qualquer dos requisitos legais — como a ausência de CPDN e CRF válidos — suspende automaticamente o direito à isenção, nos termos do art. 32 da mesma lei.

No tocante à prebenda paga a missionários, a decisão entendeu que as verbas pagas configuram remuneração, e não simples ajuda de custo. A DRJ considerou como relevantes os Contratos de Prestação de Serviço Religioso, folhas de pagamento e documentos analisados pela fiscalização, que demonstrariam que os valores pagos variavam conforme o tempo de serviço, quantidade e qualidade do trabalho, o que descaracterizaria a finalidade de mera subsistência exigida pelo §13 do art. 22 da Lei nº 8.212/91.

Com relação à obrigação acessória (CFL 59), a DRJ manteve a penalidade por descumprimento da obrigação de recolher as contribuições dos contribuintes individuais, nos termos do art. 30, I, “a”, da Lei nº 8.212/91.

Irresignado com a decisão da DRJ, o contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 1376-1398) reiterando integralmente os argumentos já trazidos na impugnação, bem como abordou temas não suscitados em impugnação e, por conseguinte, não apreciados pela DRJ. O recurso reafirma a inconstitucionalidade da Lei nº 12.101/2009, a existência de imunidade tributária com base no art. 195, §7º, da Constituição, e a ilegitimidade da exigência de CND e CRF como condição para o gozo da imunidade. Tais temas, foram objeto de impugnação.

Reitera, ainda, que os valores pagos aos missionários não têm natureza salarial, mas caráter assistencial e religioso, voltados exclusivamente à subsistência. Argumenta que não houve prestação de serviços em regime de subordinação ou habitualidade, sendo a atuação dos missionários autônoma e vinculada ao propósito religioso da entidade.

A título de inovação, em recurso voluntário, o recorrente apresenta razões recursais sobre o excesso da exação da multa de ofício.

No tocante à documentação, o recurso voluntário não apresenta documentos novos, mas reafirma os já constantes dos autos, remetendo às provas juntadas entre as fls. 1014 e 1199, entre elas:

- Comprovantes de recolhimento de FGTS;
- Certidões do processo judicial em curso;
- Contratos e relatórios de atividades dos missionários;
- Respostas ao TIF com planilhas detalhadas de pagamentos.

Com efeito, clama o recorrente pelo total provimento do recurso voluntário.

Em síntese, é o relatório.

VOTO

- Conselheiro **Carlos Eduardo Fagundes de Paula**, Relator

Da Tempestividade e Admissibilidade

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

- Do Mérito

1 – Da arguição de inconstitucionalidade de lei

Inicialmente, afasto as alegações de inconstitucionalidade da Lei nº 12.101/2009, por expressa vedação ao exame dessa matéria na esfera administrativa, conforme preconiza a Súmula CARF nº 02, a saber:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assim, qualquer alegação da recorrente sobre a inconstitucionalidade da Lei nº 12.101/2009 não pode ser conhecida nem acolhida nesta instância, por absoluta ausência de competência material para tanto.

2 – Do Direito à Isenção das Contribuições Sociais Previdenciárias

No que se refere ao direito à isenção das contribuições sociais, é pacífico o entendimento no âmbito administrativo de que o gozo do benefício depende do cumprimento cumulativo dos requisitos previstos no art. 29 da Lei nº 12.101/2009, durante todo o período de validade da certificação.

A simples existência do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) não supre o descumprimento de obrigações acessórias ou requisitos legais de regularidade fiscal.

No caso, resta cristalino que a entidade não possuía CPDN ou CRF válidos ao longo do ano de 2010, conforme relatado nos itens 11 a 16 do Relatório Fiscal. (fls. 90-91)

Sobre o tema, cabe salientar que a Lei nº 12.101/2009, que regulamenta o exercício da imunidade tributária prevista no § 7º do art. 195 da Constituição Federal, estabelece requisitos específicos para o gozo da isenção das contribuições sociais por entidades beneficentes de assistência social.

Nos termos do art. 29 da referida norma, o direito à isenção condiciona-se, cumulativamente, à certificação da entidade e ao cumprimento de diversos requisitos legais, tais como a apresentação de certidões negativas ou positivas com efeitos de negativas de débitos perante a Receita Federal do Brasil e do Certificado de Regularidade do FGTS, além do cumprimento das obrigações acessórias tributárias.

No caso concreto, a fiscalização constatou/demonstrou o descumprimento de três requisitos essenciais previstos no art. 29 da Lei nº 12.101/2009, a saber:

- **Ausência de Certidões de Regularidade Fiscal:** Durante o período fiscalizado (01/2010 a 12/2010), a entidade não manteve, de forma contínua, certidão negativa ou certidão positiva com efeitos de negativa (CPD-EN) de débitos administrados pela Receita Federal. Conforme demonstrado nos autos, foram apresentadas CPD-EN válidas apenas em parte do período (até 24/02/2010 e a partir de 12/08/2010), não abrangendo integralmente o exercício de 2010. Além disso, diversos pedidos de certidões foram indeferidos, revelando a existência de pendências fiscais impeditivas ao gozo da isenção. Assim, restou configurado o descumprimento do inciso III do art. 29 da Lei nº 12.101/2009.

- **Ausência de Certificado de Regularidade do FGTS:** A entidade não apresentou CRF com validade abrangente durante o exercício de 2010. A documentação juntada aos autos e as consultas realizadas ao sistema da Caixa Econômica Federal indicam que os certificados emitidos foram esparsos e não cobriram a integralidade do período fiscalizado. Ainda que a entidade tenha apresentado comprovantes de recolhimento de FGTS, tal fato não supre a exigência legal expressa de apresentação de CRF vigente e válido. O requisito, portanto, também deixou de ser cumprido, conforme determina o mesmo inciso III do art. 29 da Lei nº 12.101/2009.

- **Descumprimento de Obrigação Acessória:** A fiscalização apurou que a entidade deixou de efetuar os descontos legais das contribuições previdenciárias devidas por segurados contribuintes individuais que lhe prestavam serviços (missionários religiosos), o que caracteriza infração à obrigação acessória prevista no art. 4º da Lei nº 10.666/2003 e no art. 216, inciso I, alínea “a”, do Regulamento da Previdência Social. A infração foi objeto do Auto de Infração nº 51.072.074-9 e demonstra o descumprimento do inciso VII do art. 29 da Lei nº 12.101/2009, o que, por si só, já enseja a suspensão do direito à isenção no período.

Diante da constatação de tais irregularidades, e nos termos do art. 32, § 1º, da Lei nº 12.101/2009, impõe-se o reconhecimento da suspensão automática da isenção durante o período de janeiro a dezembro de 2010, sendo legítima a constituição do crédito tributário pela fiscalização.

Nesse sentido, não há o que ser acolhido.

3 - Da Certidão Positiva Com Efeitos de Negativa e o Certificado de Regularidade do Fundo de Garantia de Tempo de Serviço

Conforme bem fundamentado pela DRJ, no caso concreto, os documentos acostados aos autos e as informações fiscais demonstram que a recorrente não apresentou CPEN nem CRF válidos durante todo o exercício fiscal de 2010.

Ainda que a entidade tenha alegado que os débitos estavam sendo discutidos judicialmente ou que os recolhimentos estavam sendo efetuados, o fato é que a legislação exige a apresentação das certidões dentro do período de apuração para fins de manutenção da isenção.

O descumprimento do requisito foi constatado pela fiscalização, em consulta ao site da Caixa Econômica Federal (doc. fls. 262/263).

Do compulsu dos autos, verifica-se nos itens 12 a 18 do Relatório Fiscal os fundamentos que ensejaram a autuação e a constatação de descumprimento dos requisitos exigidos (fls. 90-92) pela recorrente.

Nesse ponto, cumpre destacar que a autoridade fiscal, assim como o colegiado julgador de piso foram criteriosos na análise do conjunto documental apresentado e foram diligentes na apuração da verdade material.

E diante de todas as fundamentações apresentadas no relatório fiscal e no acórdão recorrido, é forçoso alertar que, para que a entidade usufrua do benefício da isenção ou imunidade das contribuições previdenciárias, deverá atender de forma cumulativa a todos os requisitos previstos na lei para o gozo da isenção, durante todo o período de validade da certificação.

Por todo o exposto, restando demonstrado o descumprimento dos requisitos legais para o gozo da isenção prevista na Lei nº 12.101/2009, bem como a natureza remuneratória dos valores pagos a missionários religiosos, não há razões para provimento ao recurso voluntário, mantendo-se integralmente a decisão da DRJ e os lançamentos efetuados.

Para tanto, importante trazer a lume excertos do Acórdão recorrido que manteve o entendimento da fiscalização (fls. 1228 -1231)

2.1. Ausência de Certidões Negativas ou Certidões Positivas com efeito de negativa de débitos relativos aos tributos administrados pela RFB. Requisito previsto no inciso III do art. 29 da Lei nº 12.101/2009.

Para que a entidade usufrua do benefício da isenção ou imunidade das contribuições previdenciárias, esta deverá atender de forma cumulativa a todos os requisitos previstos na lei para o gozo da isenção, durante todo o período de validade da certificação.

A apresentação de certidão negativa ou certidão positiva com efeito de negativa de débitos relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal

do Brasil é um dos requisitos, previsto no inciso III do art. 29, da Lei nº 12.101/2009:

Art. 29. A entidade beneficente certificada na forma do Capítulo II fará jus à isenção do pagamento das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, desde que atenda, cumulativamente, aos seguintes requisitos:

(...)

III - apresente certidão negativa ou certidão positiva com efeito de negativa de débitos relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e certificado de regularidade do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS;

O descumprimento do requisito foi constatado pela fiscalização, em consulta aos sistemas internos da Receita Federal do Brasil. Consta nos itens 12 e 13 do Relatório Fiscal:

12. No TIPF foram solicitadas ao contribuinte as CND - Certidões Negativas de Débito. A entidade apresentou duas CPDN - Certidão Positiva com Efeitos de Negativa, referente somente às contribuições previdenciárias e de terceiros, sendo a primeira com validade até 24/02/2010 e a segunda com validade a partir 12/08/2010. Foram apresentados também os CRF - Certificados de Regularidade do FGTS somente com válidos para o período de 15/01/2014 a 13/02/2014.

13. Em consulta ao SISTEMA PLENUS - CND CORPORATIVA, em anexo, constatou-se que para o ano de 2010 o contribuinte somente possui as CPDN apresentadas, quanto aos demais períodos sem CND, as mesmas foram solicitadas e não foram deferidas. Ressalva-se ainda a presença de débitos conforme consulta a SISTEMA PLENUS - DIVIDA - CCREEXT, em anexo.

A fiscalização juntou às fls. 254/257 cópias das telas de consulta aos sistemas corporativos do INSS/DATAPREV que registram os pedidos de Certidão Negativa de Débito - CND / Certidão Positiva de Débitos com efeitos de Negativa - CPD-EN e o seu indeferimento. Esses documentos comprovam que a empresa solicitou e teve indeferidos seus pedidos de certidão negativa apresentados em 16/03/2010, 20/04/2010, 22/05/2010, 01/07/2010, 27/07/2010, 03/09/2010 e 26/11/2010. Obteve CND em 28/08/2009 (Pedido nº 0198/2009) e, em 2010, somente em 12/08/2010 (Pedido nº 00034/2010).

Quanto à alegação da impugnante, de que "os débitos constantes em face da impugnada, que a impediram de obter a CPDN por todo o exercício de 2010, foram ajuizados nos autos do processo nº 0026892-54.2012.4.02.5101, que tramita na 11ª Vara Federal de Execução Fiscal/RJ", e que "em relação aos demais débitos posteriores ao exercício de 2010, pode-se facilmente verificar que estes foram recentemente inscritos, sendo todos de valores irrisórios, facilmente saneáveis pela impugnante, o que inclusive, esta sendo providenciado", esclareça-se que o presente processo foi instaurado para discutir a suspensão do direito à

isenção das contribuições previdenciárias patronais e os lançamentos decorrentes, não cabendo ao contencioso administrativo a análise dos motivos que levaram ao indeferimento dos pedidos de Certidão Negativa, o que deveria ter ocorrido em processo próprio, perante a unidade da Secretaria da Receita Federal competente, à época do indeferimento.

Ademais, como se vê pelo documento de fls. 1072, o processo nº 0026892-54.2012.4.02.5101, trata-se de execução fiscal das Certidões de Dívida Ativa – CDA, relativas aos Autos de Infração nºs 37.269.028-9, 37.269.029-7, 37.269.030-0, 37.269.031-9, 37.269.032-7 e 37.269.033-5, que foram lavrados somente em 16/12/2010, conforme telas de consulta as informações do crédito (fls. 258/261). Portanto, estes Autos de Infração não foram o motivo do indeferimento dos pedidos de certidão negativa apresentadas no decorrer do ano de 2010.

Tem-se, dessa forma, caracterizado o descumprimento do requisito para gozo da isenção, previsto no inciso III do art. 29, da Lei nº 12.101/2009.

2.2. Ausência do Certificado de Regularidade do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS. Requisito previsto no inciso III do art. 29 da Lei nº 12.101/2009.

A apresentação do Certificado de Regularidade do FGTS é, também, um dos requisitos, previsto no inciso III do art. 29, da Lei nº 12.101/2009, acima citado.

O descumprimento do requisito foi constatado pela fiscalização, em consulta ao site da Caixa Econômica Federal (doc. fls. 262/263). Consta nos itens 12 e 14 do Relatório Fiscal a seguinte informação:

12 No TIPF foram solicitadas ao contribuinte as CND - Certidões Negativas de Débito. A entidade apresentou duas CPDN - Certidão Positiva com Efeitos de Negativa, referente somente às contribuições previdenciárias e de terceiros, sendo a primeira com validade até 24/02/2010 e a segunda com validade a partir 12/08/2010. Foram apresentados também os CRF - Certificados de Regularidade do FGTS somente com válidos para o período de 15/01/2014 a 13/02/2014.

(...)

14. Quanto as CRF, foi consultado no site da Caixa Econômica Federal, em anexo, a emissão dos CRF, e foi verificado que o contribuinte somente possuía CRF nos períodos de jan/2010, jun/2010 e de ago a dez/2010.

A impugnante alega que a fiscalização se equivocou, pois os períodos citados não se referem ao período de validade do CRF, mas sim das datas em que a mesma solicitou a emissão do CRF.

Não procede a afirmação. O Histórico do Empregador (fl. 262) apresenta os registros de CRF concedidos, e informam o período de emissão do CRF e data de validade do mesmo. Vejamos:

(...)

O histórico comprova que a entidade possuía CRF válidos somente nos períodos de 04/01/2010 a 02/02/2010, 08/06/2010 a 07/07/2010, 26/08/2010 a 24/09/2010, 13/10/2010 a 11/11/2010, 19/11/2010 a 18/12/2010, 29/11/2010 a 28/12/2010 e de 06/12/2010 a 04/01/2011.

A alegação da entidade, de que a obtenção de CRF em data posterior comprova a inexistência de débitos relativos a períodos anteriores, não se sustenta. Isto porque é possível que o contribuinte não obtenha o CRF por débitos ou pendências existentes em determinada data, mas, em data posterior, regularize o débito ou pendência e obtenha o CRF. entretanto, nesse caso, o descumprimento do requisito para gozo da isenção, restou caracterizado na data da ocorrência de ausência do CRF.

Para comprovar que estava apta à obtenção do CRF à época, a impugnante junta aos autos os comprovantes de recolhimento do FGTS, do período de 01/2010 a 12/2010. Entretanto, esclareça-se novamente, que o presente processo foi instaurado para discutir a suspensão do direito à isenção das contribuições previdenciárias patronais e os lançamentos decorrentes, não cabendo ao contencioso administrativo a análise dos motivos da ausência dos Certificados de Regularidade do FGTS – CRF.

Tem-se, dessa forma, caracterizado o descumprimento do requisito para gozo da isenção, pela não apresentação do CRF, previsto no inciso III do art. 29, da Lei nº 12.101/2009.

Assim, ao contrário do que defende a entidade recorrente em sua defesa, houve, sim, a sua desnaturação como entidade beneficente no período apurado, haja vista que somente fará jus à isenção da cota patronal das contribuições previdenciárias a entidade beneficente de assistência social que cumprir, cumulativamente, as exigências contidas no artigo 55 da Lei nº 8.212 de 1991.

O tema não é estranho a esse colegiado. É assente que se a entidade deixou de cumprir cumulativamente os requisitos legais exigidos para o gozo da isenção, deve ser lavrado o auto de infração de obrigações relativo ao período correspondente, considerando-se automaticamente suspenso o direito à isenção no mesmo período, seguindo o rito previsto no Decreto n.º 70.235/1972, em observância ao § 1º do art.144 do Código Tributário Nacional (CTN).

Dessarte, não há razões para reforma do acórdão recorrido.

3. Da natureza remuneratória dos valores pagos a ministros de confissão religiosa

A Recorrente insurge-se contra a conclusão da autoridade fiscal no sentido de atribuir natureza remuneratória aos valores pagos a seus missionários religiosos. Aduz que não haveria vínculo empregatício entre os obreiros e a entidade, e que os repasses financeiros efetuados teriam por única finalidade assegurar o sustento pessoal dos missionários e de suas respectivas famílias. Complementa, ainda, que os referidos valores não guardariam relação com a

natureza nem com a quantidade do trabalho desempenhado, motivo pelo qual não estariam sujeitos à incidência das contribuições previdenciárias.

Sobre o tema, vale considerar que os ministros de confissão religiosa e os membros de instituto de vida consagrada, de congregação ou de ordem religiosa são segurados contribuintes individuais da Previdência Social. Contudo, as prebendas que lhes são pagas pelas entidades religiosas e instituições de ensino vocacional não traduzem salário de contribuição, quando comprovado que dito fornecimento, além de independer da natureza e quantidade do trabalho por eles executado, têm aplicação vinculada ao “ofício religioso” e à “sua subsistência”.

Entretanto, em que pese a tentativa da recorrente, os argumentos apresentados não merecem guarida e não se prestam a afastar a natureza remuneratória das verbas.

Conforme se depreende do relatório fiscal e dos documentos que instruem os autos, a recorrente foi formalmente intimada, por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 003/2014, a apresentar o “Regimento Interno e o Manual Funcional do Obreiro”. Em atendimento à intimação, foram entregues os contratos e o manual em meio digital, tendo sido expressamente informado que não havia regimento interno vigente.

O Manual Funcional do Obreiro, juntado às fls. 264/372, regula expressamente a relação entre a entidade e os missionários, tratando de aspectos como o ingresso, a estrutura funcional, os critérios de remuneração, os benefícios concedidos e as hipóteses de desligamento.

Importante destacar que, apesar da alegação de que o manual estaria “em processo de atualização” (não aplicável), não houve qualquer comprovação de revogação ou substituição de seu conteúdo.

Assim, conforme destacado no acórdão recorrido, enquanto não sobrevier nova versão formalmente aprovada, presume-se válida a versão apresentada, a qual, inclusive, é expressamente referida nos contratos de prestação de serviço religioso, os quais indicam que as normas da entidade, incluindo o manual funcional, a despeito do alegado em recurso, integram o pacto celebrado com os missionários.

Observa-se que a autoridade fiscal não enquadrou os missionários como empregados, tendo expressamente afastado o requisito da subordinação jurídica. Em razão disso, os obreiros foram classificados como segurados contribuintes individuais, nos termos da alínea “c” do inciso V do art. 12 da Lei nº 8.212/91, que abrange o “ministro de confissão religiosa e o membro de instituto de vida consagrada, de congregação ou de ordem religiosa”.

Nesse diapasão, merece destaque o que preconiza o § 13 do art. 22 da mesma lei, a saber:

“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.**”(negrito)

Da análise dos autos, não há dúvidas sobre a comprovação de que os valores pagos aos missionários não se enquadram na hipótese de exclusão prevista no dispositivo acima citado. Diversos elementos constantes do Manual Funcional do Obreiro, dos contratos e das folhas de pagamento demonstram que a remuneração percebida guarda vinculação direta com o desempenho, a quantidade de horas trabalhadas e o tempo de dedicação do missionário, o que, por óbvio, afasta a natureza de mera verba de subsistência.

O conjunto probatório — que inclui contratos de prestação de serviço religioso, folhas de pagamento e informações prestadas ao Fisco — mostra, ainda, que os valores pagos variavam conforme critérios de mérito, tempo de serviço, dedicação e complexidade da missão, o que descaracteriza a natureza de mera subsistência. A própria entidade menciona adicionais proporcionais à localidade e perfil do projeto missionário, confirmando a vinculação dos valores à natureza e quantidade do trabalho.

Desta feita, a fiscalização identificou a existência de inequívoco plano de carreira, com níveis diferenciados (Júnior, Médio e Sênior), cujas faixas remuneratórias variam conforme o tempo de serviço e o desempenho individual do religioso.

Além disso, os documentos colacionados ao longo do PAF demonstraram o pagamento de uma série de verbas tipicamente remuneratórias, como prebenda base, ajustável conforme critérios internos; gratificação natalina equivalente à remuneração de dezembro; férias anuais remuneradas, com adicional de 1/3; adicional por tempo de serviço (1% ao ano); Fundo de Garantia por Tempo Ministerial (8% ou 9% da remuneração); cobertura da contribuição previdenciária devida pelo missionário (20%); auxílios diversos: moradia, transporte, assistência médica, filhos em idade escolar, bolsa de estudos e funeral; adicionais por função, projeto e região.

A fiscalização também constatou, com base nas folhas de pagamento, que os valores pagos variavam em função do número de horas efetivamente trabalhadas ou afastadas, o que reforça o nexo de dependência entre os repasses e a quantidade de trabalho prestado. Ainda, não restou comprovado que os valores despendidos eram independentes da natureza da atividade religiosa e tampouco voltado à subsistência.

Logo, a forma como se estrutura a remuneração dos missionários caracteriza a retribuição habitual por trabalho prestado, com critérios quantitativos e qualitativos de desempenho, afastando-se, assim, os pressupostos legais exigidos pelo § 13 do art. 22 da Lei nº 8.212/91 para a não incidência de contribuições previdenciárias.

Mister atentar que, conforme dispõe o art. 28, III, da mesma lei, integram o salário de contribuição todas as parcelas pagas ou creditadas ao segurado a qualquer título, salvo aquelas expressamente excluídas por lei, o que não é o caso dos autos.

A contextualização legal vigente inicialmente era estabelecida pela Lei nº 8.212, de 25 de julho de 1991, arts. 12, inciso V, alínea “c”, e 22, inciso III, § 13, verbis:

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

[...]

V - como contribuinte individual: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

[...]

c) o ministro de confissão religiosa e o membro de instituto de vida consagrada, de congregação ou de ordem religiosa;(Redação dada pela Lei nº 10.403, de 2002).

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; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

[...]

§ 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.(Incluído pela Lei nº 10.170, de 2000).**

Importa salientar que a norma veiculada no §13 do art. 22 da Lei nº 8.212/1991 possui natureza de exceção à regra da incidência das contribuições previdenciárias patronais sobre as remunerações pagas aos segurados contribuintes individuais. Por se tratar de norma de exoneração tributária, sua interpretação deve ser restritiva e vinculada estritamente aos elementos nela previstos, sob pena de esvaziamento da base de cálculo legalmente definida.

O dispositivo legal foi posteriormente complementado pelos §§ 14 e 16, inseridos pelas Leis nº 13.137/2015 e nº 14.057/2020, respectivamente, os quais, longe de revogar os critérios fixados no §13, reforçam sua validade e delinham parâmetros interpretativos adicionais, mantendo, contudo, os requisitos originais como indispensáveis para o afastamento da incidência tributária.

Destaca-se ainda que, em nível infralegal, sobreveio o Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 1, de 29 de julho de 2022, que foi expressamente suspenso pelo Ato

Declaratório Interpretativo RFB nº 1, de 15 de janeiro de 2024, não se prestando, portanto, como fundamento válido para o deslinde da controvérsia ora apreciada.

Dessarte, nos termos da legislação vigente, os requisitos cumulativos exigidos para que os valores pagos por entidades religiosas ou instituições de ensino vocacional a determinados religiosos não sejam considerados remuneração direta ou indireta são os seguintes:

1. Os pagamentos devem ser efetuados por entidade religiosa ou instituição de ensino vocacional;
2. Os beneficiários devem ser ministros de confissão religiosa, membros de instituto de vida consagrada, congregação ou ordem religiosa;
3. Os valores devem ser pagos em razão do desempenho do ministério religioso ou para fins de subsistência, **desde que sejam fornecidos em condições desvinculadas da natureza e da quantidade de trabalho executado.**(negritei)

O §14 da lei reforça que a referência a “valores despendidos” abrange diferentes modalidades de pagamento, inclusive aquelas realizadas em espécie ou a título de ajuda de custo com moradia, transporte ou educação, desde que vinculadas exclusivamente à atividade religiosa. E, por força do §16, tal interpretação se aplica inclusive a fatos geradores ocorridos antes da entrada em vigor da Lei nº 13.137/2015, o que confere retroatividade benéfica ao dispositivo interpretativo, desde que atendidos os pressupostos estabelecidos no §13.

No entanto, não cabe presumir a natureza religiosa dos pagamentos efetuados pela entidade autuada. Cabe ao contribuinte, por força do art. 142 do CTN e do princípio do ônus da prova no processo administrativo fiscal, comprovar, de forma clara e inequívoca, que os valores não oferecidos à tributação preenchiam os critérios legais. No caso concreto, não foram apresentados elementos suficientes que demonstrem que os valores pagos estavam vinculados exclusivamente à subsistência dos beneficiários ou ao exercício do ministério religioso, tampouco se evidenciou que tais valores eram pagos em condições que desconsiderassem a natureza e a quantidade do trabalho realizado.

Durante a ação fiscal, a autoridade autuante notificou o contribuinte diversas vezes, solicitando esclarecimentos e documentos comprobatórios quanto à natureza dos pagamentos realizados. A ausência de resposta satisfatória quanto a tais pontos acabou por impedir o reconhecimento da aplicação da regra de exclusão da base de cálculo da contribuição patronal.

A fiscalização, com base nos elementos colhidos, concluiu acertadamente pela existência de infração tributária, tendo como fundamentos principais:

- a) Ausência de comprovação da destinação dos valores exclusivamente para a subsistência ou exercício de funções religiosas;
- b) Existência de hierarquia entre os ministros, refletida em variações remuneratórias não justificadas pela legislação de regência;

c) Índícios de relação de dependência econômica e subordinação, reveladores de possível vínculo de natureza distinta da religiosa.

Dessa forma, ainda que os §§14 e 16 tenham ampliado os critérios de interpretação do §13, não afastam a necessidade de prova concreta do enquadramento da situação fática à hipótese legal, sob pena de indevida ampliação da exclusão tributária prevista.

Seguem as disposições acima mencionadas:

§ 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)

A interpretação sistemática dos três parágrafos conduz à conclusão de que subsiste, de forma incontornável, a exigência de demonstração clara da natureza e da finalidade dos pagamentos realizados, ônus esse não cumprido pelo contribuinte no presente caso.

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.

Vale aqui considerar que a palavra subsistência não está associada a qualquer valor descolado da realidade e da referência da sobrevivência básica.

Neste contexto e, tendo em vista que os ministros não foram informados em GFIP pela igreja, foi solicitada pela fiscalização a documentação pertinente. Da análise documental pela fiscalização, verificou-se que os valores pagos aos religiosos ultrapassam, em muito, o conceito jurídico de subsistência delineado pela legislação.

A matéria não é estranha a este Colegiado, razão pela qual merecem destaque os acórdãos abaixo expostos:

Numero do processo: 10830.727868/2018-79

Turma: Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção

Câmara: Terceira Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

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.

Numero da decisão: 2302-003.778

Numero do processo: 10872.720007/2019-54

Turma: Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção

Câmara: Quarta Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014 PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). LANÇAMENTO. REQUISITOS LEGAIS. CUMPRIMENTO. NULIDADE. INEXISTENTE. Cumpridos os pressupostos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e tendo o autuante demonstrado de forma clara e precisa os fundamentos da autuação, improcede a arguição de nulidade quando o auto de infração contém os requisitos contidos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto. PAF. INCONSTITUCIONALIDADES. APRECIÇÃO. SÚMULA CARF. ENUNCIADO Nº 2. APLICÁVEL. Compete ao poder judiciário aferir a constitucionalidade de lei vigente, razão por que resta inócua e incabível qualquer discussão acerca do assunto na esfera administrativa. Ademais, trata-se de matéria já sumulada neste Conselho. PAF. VERDADE MATERIAL. DOCUMENTAÇÃO IDÔNEA. APRESENTAÇÃO. FASE RECURSAL. REQUISITOS LEGAIS. OBSERVÂNCIA. ADMISSIBILIDADE. Regra geral, a prova deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito do

sujeito passivo trazê-la em momento processual diverso, exceto nos impedimentos causados por força maior, assim como quando ela pretender fundamentar ou contrapor fato superveniente. Logo, atendidos os preceitos legais, admite-se documentação que objetive comprovar direito subjetivo de que são titulares os recorrentes, ainda que acostada a destempo. CONFISSÃO RELIGIOSA. MINISTROS. INSTITUTOS DE VIDA CONSAGRADA. DE CONGREGAÇÃO. DE ORDEM RELIGIOSA. MEMBROS. SEGURADO OBRIGATÓRIO. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. Os ministros de confissão religiosa e os membros de instituto de vida consagrada, de congregação ou de ordem religiosa são segurados contribuintes individuais da Previdência Social. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. SEGURADOS. REMUNERAÇÃO. PREBENDA. DESTINAÇÃO LEGAL. COMPROVAÇÃO. AUSENTE. NATUREZA REMUNERATÓRIA. INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA. As prebendas pagas pelas entidades religiosas e instituições de ensino vocacional traduzem salário de contribuição, quando ausente a comprovação documental de que dito fornecimento, além de se destinar exclusivamente à prática do ofício religioso e à subsistência familiar dos seus ministros ou membros, independer da natureza e quantidade do trabalho por eles prestado. MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. PREVISÃO LEGAL. SÚMULA CARF. ENUNCIADOS NºS 4 E 108. APLICÁVEIS. O procedimento fiscal que ensejar lançamento de ofício apurando tributo a pagar, obrigatoriamente, implicará cominação de multa de ofício e juros de mora. Contudo, ditos acréscimos moratórios passam a incidir sobre referida penalidade tão somente a partir do respectivo vencimento sem o correspondente recolhimento. CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN). BENEFÍCIO FISCAL. OUTORGA. LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. INTERPRETAÇÃO LITERAL. OBRIGATORIEDADE. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre suspensão ou exclusão do crédito tributário, outorga de isenção ou dispensa de cumprimento das obrigações tributárias acessórias. PAF. RECURSO VOLUNTÁRIO. NOVAS RAZÕES DE DEFESA. AUSÊNCIA. FUNDAMENTO DO VOTO. DECISÃO DE ORIGEM. FACULDADE DO RELATOR. Quando as partes não inovam em suas razões de defesa, o relator tem a faculdade de adotar as razões de decidir do voto condutor do julgamento de origem como fundamento de sua decisão. PAF. JURISPRUDÊNCIA. VINCULAÇÃO. INEXISTÊNCIA. As decisões judiciais e administrativas, regra geral, são desprovidas da natureza de normas complementares, tais quais aquelas previstas no art. 100 do Código Tributário Nacional (CTN), razão por que não vinculam futuras decisões deste Conselho. PAF. DOUTRINA. CITAÇÃO. EFEITOS. VINCULAÇÃO. INEXISTÊNCIA. As citações doutrinárias, ainda quando provenientes de respeitáveis juristas, retratam tão somente juízos subjetivos que pretendem robustecer as razões defendidas pelo subscritor. Portanto, ante a ausente vinculação legalmente prevista, insuscetíveis de prevalecer sobre a legislação tributária.

Numero da decisão: 2402-012.530

Ora, conforme apurado e descrito anteriormente, a entidade instituiu um verdadeiro plano de progressão funcional, com categorias hierarquizadas (Júnior, Médio e Sênior),

cuja faixa de pagamento varia conforme critérios típicos de desempenho e tempo de serviço, em clara similitude com estruturas remuneratórias de natureza profissional.

Reitere-se que os documentos constantes dos autos revelam o pagamento de diversas verbas de cunho nitidamente retributivo, tais como:

- parcela base de valor ajustável segundo critérios internos;
- gratificação natalina correspondente à remuneração do mês de dezembro;
- férias anuais acrescidas de adicional de 1/3;
- adicional por tempo de serviço, calculado em 1% ao ano;
- verba denominada “Fundo de Garantia por Tempo Ministerial”, com alíquota de 8% ou 9% da remuneração;
- cobertura integral da contribuição previdenciária devida pelo missionário (20%);
- múltiplos auxílios: moradia, transporte, assistência médica, filhos em idade escolar, bolsa de estudos e auxílio-funeral;
- adicionais por exercício de função, participação em projetos e localização geográfica.

Tal composição revelou caráter eminentemente remuneratório, desvinculado da lógica de simples manutenção do sustento básico ou do exercício do ministério religioso. Em outras palavras, não se está diante de prestações voltadas exclusivamente à subsistência do religioso ou à natureza vocacional de sua atuação, mas sim de um conjunto de pagamentos estruturados, com natureza contraprestacional, que reproduz dinâmicas próprias de vínculos empregatícios.

Entretanto, repise-se que a interpretação sistemática dos §§ 13, 14 e 16 do art. 22 da Lei nº 8.212/91 exige, como condição indispensável à não incidência das contribuições previdenciárias, que os valores pagos estejam intrinsecamente ligados ao mister religioso e que sejam independentes da natureza ou da quantidade do trabalho executado. No caso concreto, as provas produzidas apontam em sentido oposto, revelando parâmetros objetivos de avaliação e retribuição, os quais, por sua própria lógica, não se coadunam com a exceção legal prevista para valores de subsistência.

A recorrente não comprovou seu direito a não oferecer à contribuição previdenciária os valores objeto de questionamento pela fiscalização.

Finalizando a contextualização legislativa da matéria, é oportuno destacar que o contribuinte individual tem por salário de contribuição a remuneração pelo exercício de atividade, por conta própria, durante o mês considerado, consoante art. 28, inciso III, da Lei Previdenciária já referida precedentemente.

Confira-se:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

[...]

III - para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5o ;(Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

A contextualização fática impõe se discorrer, previamente, tanto acerca da interpretação da legislação tributária que concede isenção como no tocante ao ônus da prova dos supostos fatos impeditivos, modificativos e extintivos do lançamento.

Feitas as considerações sobre a evolução legislativa e a aplicação da norma ao caso concreto, verifica-se que a prática sustentada pela recorrente afasta a aplicação do §13 do art. 22 da Lei nº 8.212/91 e configura remuneração tributável, sujeita à incidência das contribuições previdenciárias.

Outrossim, a falta de retenção das contribuições devidas por missionários, qualificados como segurados contribuintes individuais, constitui infração à obrigação prevista no art. 30, I, “a” da Lei nº 8.212/91, ensejando a aplicação da multa acessória de forma regular e proporcional.

Com isso, sem razão a recorrente.

- Da Multa

O recorrente apresenta na esfera recursal irresignação quanto à aplicação da multa de ofício e pelo descumprimento de obrigação acessória, tema não impugnado anteriormente.

Impende registrar que não merece aqui tecer maiores considerações a respeito do tema, uma vez já atingidas pela preclusão, eis que não ofertadas em sede de impugnação.

É o que se extrai do artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, como segue:

“ Decreto nº 70.235/72

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.” A jurisprudência administrativa não discrepa desse entendimento, conforme se extrai dos julgados com suas ementas abaixo transcritas: “

Dessa forma, salvo nos casos em que a legislação de regência permite ou mesmo nas hipóteses de observância ao princípio da verdade material, não merece conhecimento a matéria aventada em sede de recurso voluntário ou posteriormente, que não tenha sido objeto de contestação na impugnação/manifestação de inconformidade.

Assim, escoreita a decisão recorrida devendo nesse sentido ser mantida a procedência do lançamento, uma vez que a contribuinte não logrou infirmar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de base à exigência fiscal, atraindo para si o *ônus probandi* dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

- Vinculação jurisprudencial

Em suas razões recursais, a recorrente faz alusão a decisões judiciais e administrativas no escopo de ver sua pretensão acolhida.

Como se pode verificar, os efeitos dos precedentes jurisprudenciais que a Recorrente trouxe no recurso devem ser contidos pelo disposto nos arts. 472 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – CPC) e 506 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (novo CPC), os quais estabelecem que a sentença não reflete em terceiro estranho ao respectivo processo.

Logo, por não ser parte no litígio ali estabelecido, a Contribuinte dela não pode se aproveitar.

Mais precisamente, as decisões judiciais e administrativas, regra geral, são desprovidas da natureza de normas complementares, tais quais aquelas previstas no art. 100 do CTN, razão por que não vinculam futuras decisões deste Conselho, conforme art. 98 do Regimento Interno do CARF - RICARF -, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

Vejamos:

Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

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

I - já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado, ou em controle difuso, com execução suspensa por Resolução do Senado Federal; ou

II - fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, na forma disciplinada pela Administração Tributária;

c) dispensa legal de constituição, Ato Declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou parecer, vigente e aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, que conclua no mesmo sentido do pleito do particular, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Assim, a pretensão recursal não merece prosperar, por absoluta carência de amparo legislativo.

- Conclusão

Face ao exposto, conheço do recurso voluntário para, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula