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

CÓPIA

Processo nº	18470.732497/2012-08
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2301-004.673 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	10 de maio de 2016
Matéria	CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente	IGREJA INTERNACIONAL DA GRAÇA DE DEUS
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

MINISTROS DE CONFISSÃO RELIGIOSA. REMUNERAÇÃO (PREBENDA). REGRA ISENTIVA. INTERPRETAÇÃO LITERAL.

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 considera-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. Por tratar-se de regra isentiva, a interpretação da lei deve ser literal.

BOLSA DE ESTUDOS.

Nos termos do inciso II, do §14, do artigo 22, da Lei nº 8.212/91, com redação interpretativa dada pela Lei nº 13.137/2015, os valores despendidos, ainda que pagos de forma e montante diferenciados a título de formação educacional, vinculados exclusivamente à atividade religiosa, não configuram remuneração direta ou indireta, de forma que não incidem contribuições previdenciárias sobre tais rubricas.

No caso, no cálculo das contribuições previdenciárias patronais, devem ser excluídos do lançamento os valores de bolsas de estudos que efetivamente sejam vinculados à atividade religiosa, pagos pela entidade aos contribuintes individuais.

GFIP. OMISSÕES. INCORREÇÕES. INFRAÇÃO. PENALIDADE MENOS SEVERA. RETROATIVIDADE BENIGNA. PRINCÍPIO DA ESPECIALIDADE.

Em cumprimento ao artigo 106, inciso II, alínea "c" do CTN, aplica-se a penalidade menos severa modificada posteriormente ao momento da infração.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/06/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO
Impresso em 22/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A norma especial prevalece sobre a geral: o artigo 32-A da Lei n° 8.212/1991 traz regra aplicável especificamente à GFIP, portanto deve prevalecer sobre as regras no artigo 44 da Lei n° 9.430/1996 que se aplicam a todas as demais declarações a que estão obrigados os contribuintes e responsáveis tributários.

MULTA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. RETROATIVIDADE BENIGNA. CRITÉRIO. FATOS GERADORES NÃO DECLARADOS EM GFIP.

Aos processos de lançamento fiscal dos fatos geradores ocorridos antes da vigência da MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, e não declarados em GFIP, aplica-se a multa mais benéfica, obtida pela comparação do resultado entre a soma da multa vigente à época da ocorrência dos fatos geradores (obrigação principal) e da multa por falta de declaração em GFIP vigente à época da materialização da infração (obrigação acessória), com a multa de ofício (75%) prevista no artigo 35-A, da Lei nº 8.212/1991.

CÓPIA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado: (a) rejeitar a questão de ordem proposta pelo Conselheiro Fabio Piovesan Bozza de realização de diligência para especificar a correlação entre os cursos subsidiados pela entidade e a atividade religiosa, vencido o Conselheiro Fabio Piovesan Bozza ; (b) quanto ao mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: (b.1) excluir do cálculo das contribuições previdências incidentes sobre bolsas de estudos pagas aos contribuintes individuais os valores que se referem aos cursos de Teologia e ensino médio. Vencidos nesta questão o Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes, que não reconhecia a exclusão sobre as bolsas de estudo incidentes sobre o ensino médio, e os Conselheiros Fabio Piovesan Bozza, Ivacir Julio de Souza e Gisa Barbosa Gambogi Neves, que davam provimento ao recurso voluntário para excluir a incidência das contribuições previdências sobre bolsas de estudos de todos os cursos; (b.2) quanto aos valores relativos à prebenda pagos aos ministros de confissão religiosa, pelo voto de qualidade foi negado provimento ao recurso voluntário, vencidos a relatora e os Conselheiros Ivacir Julio de Souza, Gisa Barbosa Gambogi Neves e Amílcar Barca Texeira Júnior, que davam provimento ao recurso voluntário. (b.3) quanto às multas relacionadas à obrigação principal, pelo voto de qualidade restou negado provimento ao recurso voluntário e mantida a multa como lançado e (b.4) quanto às multas referentes à obrigação acessória relacionados à GFIP, por maioria de votos, foi dado provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da relatora, vencidos os Conselheiros Andrea Brose Adolfo e João Bellini Júnior. Designada para redigir o voto vencedor nas questões em que a relatora restou vencida a Conselheira Andrea Brose Adolfo.

(Assinatura Digital)

João Bellini Júnior - Presidente.

(Assinatura Digital)

Alice Grecchi - Relatora.

(Assinatura Digital)

Andrea Brose Adolfo - Redatora Designada

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/06/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO
Impresso em 22/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: João Bellini Júnior (Presidente), Alice Grecchi, Amilcar Barca Teixeira Junior, Ivacir Julio da Rosa, Fabio Piovesan Bozza, Andrea Brose Adolfo, Gisa Barbosa Gambogi Neves, Julio Cesar Vieira Gomes

CÓPIA

Relatório

O presente lançamento trata-se de crédito para a Seguridade Social COMPROT 18470.732497/201208, referente ao descumprimento de obrigação principal (AIOP DEBCAD 37.388.3463) e descumprimento de obrigação acessória (AIOA DEBCAD 37.388.3455).

O AIOP DEBCAD 37.388.3463, no valor principal de R$ 8.734.383,90, é integrado por 8 levantamentos, todos referentes a fatos geradores não declarados em GFIP:

* Levantamento BO – EDUCAÇÃO BOLSA DE ESTUDO (período de 01 a 11/2008) e Levantamento BO2 – EDUCAÇÃO BOLSA DE ESTUDO (competência 12/2008). Contribuições a cargo da empresa, incidentes sobre a remuneração indireta paga a contribuintes individuais, apurada na conta 4.2.2.02.0002 – Educação (Bolsa de Estudo). Como tal remuneração não foi considerada tributável pela empresa, não foi informada em GFIP, entretanto, sobre a mesma foram lançadas contribuições previdenciárias, tendo em vista que os valores pagos visam custear o ensino superior dos religiosos, segurados sem vínculo empregatício com a autuada, não sendo enquadrados, portanto, na exclusão da incidência de contribuições previdenciárias determinada pelo art. 28, §9°, alínea "t" da Lei 8212/1991, cc. art. 214, §9°, inciso XIX do RPS – Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/1999.

* Levantamento CO – COOPERATIVA DE TRABALHO (período de 01 a 11/2008) e Levantamento CO2 – COOPERATIVA DE TRABALHO (competência 12/2008). Contribuições a cargo da empresa, incidentes sobre valores pagos a cooperativas de trabalho, apurados nas contas: 4.2.3.01.0003 – Serv. PJ; 4.2.7.01.0008 – Conhecimento de Frete; 4.2.4.01.0008 – Manut e Conserv – Outros e 4.1.3.01.0001 – Serv. Missões e Campanhas. Tais valores só foram informados em GFIP após o início do procedimento fiscal, restando não recolhidas as contribuições incidentes sobre os mesmos.

* Levantamento DI – DIFERENÇA SOBRE PAGAMENTO A CI (período de 01 a 11/2008) e Levantamento DI2 – DIFERENÇA SOBRE PAGAMENTO A CI (competência 12/2008). Diferenças de contribuições da parte da empresa não recolhidas, resultantes da comparação entre os valores recolhidos antes do início do procedimento fiscal e aqueles relativos a remunerações apuradas nas contas 4.2.3.01.0001 – Serv – PF e 4.2.7.01.0015 – Outras Despesas, pagas a segurados contribuintes individuais, os quais foram incluídos em GFIP retificadoras enviadas após o início do procedimento fiscal.

* Levantamento PB – PREBENDA (período de 01 a 11/2008) e Levantamento PB2 – PREBENDA (competência 12/2008). Contribuições incidentes sobre valores apurados na conta 4.1.1.01.001 – Prebenda – Ministro Conf. Religiosa, considerados pela Fiscalização como remuneração, conforme exposto no item 14 e seus subitens do REFISC, uma vez que os valores mínimo e máximo pagos apresentaram, ainda que dentro do mesmo estado, variações muito grandes (de 880% a 2000%), sem que a autuada as justificasse,

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/06/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO
Impresso em 22/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

embora tenha sido instada a fazê-lo. Assim sendo, o lançamento foi motivado pelos indícios de natureza remuneratória de tais valores, tendo em vista sua relação com a quantidade do trabalho executado pelos religiosos.

Segundo o Auditor Fiscal autuante, uma vez que o período considerado nos levantamentos BO2 – EDUCAÇÃO BOLSA DE ESTUDO, CO2 – COOPERATIVA DE TRABALHO, DI2 –DIFERENÇA SOBRE PAGAMENTO A CI e PB2 – PREBENDA (todos abrangendo apenas a competência 12/2008) é posterior à publicação da Medida Provisória nº 449/ 2008 (DOU de 4.12.2008), convertida na Lei 11.941/2009, aos mesmos foi aplicada a multa de ofício de 75% sobre o valor principal, prevista no art. 44 da Lei 9.430/1996, o que absorveu a penalidade pelo descumprimento da obrigação acessória de informar em GFIP todos os fatos geradores das contribuição previdenciárias lançadas no AIOP DEBCAD 37.388.3463.

Em relação ao período considerado nos levantamentos BO – EDUCAÇÃO BOLSA DE ESTUDO, CO – COOPERATIVA DE TRABALHO, DI – DIFERENÇA SOBRE PAGAMENTO A CI e PB – PREBENDA (todos de 01 a 11/2008), foi aplicada a legislação anterior à MP 449/2008, ou seja, no AIOP DEBCAD 37.388.3463 foi aplicada a multa de mora de 24% sobre o valor das contribuições lançadas, e foi efetuado o lançamento da multa por descumprimento de obrigação acessória através do AIOA DEBCAD 37.388.3455.

Segundo o Auditor Fiscal autuante, como consta da planilha de fls. 1572 e 1573 do e-processo, tal procedimento teve resultado mais benéfico ao contribuinte, o que tornou desnecessária a aplicação das regras posteriores à MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009.

O AIOA DEBCAD 37.388.3455, no valor de R$ 660.879,45, refere-se à multa por descumprimento da obrigação acessória estabelecida no art. 32, inciso IV, §§ 3° e 5°, da Lei 8.212/1991 c/c art. 225, IV, § 4º, do Regulamento da Previdência Social RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/1999 (CFL 68), no período de 01 a 11/2008.

Consta do item 71 do REFISC, vide fl. 51 do e-processo, que foi lavrada Representação Fiscal para Fins Penais (COMPROT 18470.732501/201220), pois foram constatados fatos que, em tese, configuram crimes contra a Seguridade Social definidos na Lei 9.983/2000.

A empresa foi cientificada dos lançamentos em 16/01/2013, vide fls. 3 e 20 do e-processo.

Foi apresentada uma impugnação para cada lançamento, ambas em 15/02/2013, concentradas às fls. 2738 a 2749 e 2914 a 2927, juntando-se, às fls. 2750 a 2911 e fls. 2928 a 3088 do e-processo, cópias de: comprovantes de capacidade postulatória, de relação de perguntas e respostas sobre a IN INSS/DC 89/2003 e a Lei 10.666/2003, de esclarecimentos prestados pela Previdência Social sobre a aplicabilidade da IN INSS/DC 87/2003 aos Ministros de Confissão Religiosa, de decisões da Justiça do Trabalho e do presente auto de infração.

Como alegações de defesa, apresenta:

AIOP DEBCAD 37.388.3463

Uma vez que os fatos considerados como geradores das contribuições previdenciárias lançadas no presente AIOP DEBCAD 37.388.3463 ocorreram, em sua maioria, em período anterior à publicação da Lei 11.941/2009 (DOU de 28/05/2009), deve ser aplicado ao lançamento a legislação a ela anterior, na competência 12/2008, já que mais benéfica ao

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/06/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO
Impresso em 22/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

contribuinte (multa de 24%, em vez de 75%). Em outras palavras, pede-se a ultratividade da aplicação do art. 35, I, II e III da Lei 8.212/1991 na competência 12/2008.

Os valores pagos aos Ministros de confissão religiosa a título de prebendas não integram a base de cálculo de contribuição previdenciária da parte patronal, até porque não há vínculo empregatício entre eles e a impugnante. Assim sendo, tais valores não teriam de ser informados em GFIP e nem caberia à impugnante promover a retenção e recolhimento da parte de segurados.

É predominante na Justiça do Trabalho o entendimento de que a relação mantida entre o Ministro de Confissão Religiosa e a Igreja em que atua é de natureza vocacional e voluntária e não obrigacional ou de subordinação, conforme demonstram as decisões apresentadas aos autos.

A Lei 8.212/1991, na redação da Lei 10.170/2000, determina em seu art. 22, §13 que não são considerados remuneração os valores despendidos em face do mister religioso ou para subsistência do religioso, desde que os mesmos independam da natureza e da quantidade do trabalho por ele executado.

O art. 9° da IN 971/2009 determina que apenas quando tais valores forem considerados remuneração é que ao religioso cabe contribuir como contribuinte individual, o que também é a orientação da Previdência Social, em sua página na internet.

Conforme informado à impugnante pela Previdência Social mediante o ofício juntado aos autos, os valores não considerados remuneração não devem ser objeto de desconto e nem declarados em GFIP.

As diferenças entre os valores de prebenda pagos aos Ministros de Confissão Religiosa que atuam junto à impugnante não podem servir de fundamento à autuação, pois a lei assim não dispõe, sendo justificáveis tais diferenças em função das particularidades de cada caso, pela necessidade de garantir a subsistência de forma digna dos religiosos e suas famílias.

O mesmo raciocínio deve ser aplicado aos valores pagos a título de bolsas de estudo aos religiosos, já que as mesmas visam ao aperfeiçoamento da atuação desses ministros junto aos fiéis, razão por que esses valores não constituem remuneração e, consequentemente, não devem ser informados em GFIP.

AIOA DEBCAD 37.388.3455

Todos os dados referentes aos fatos geradores e à base de cálculo e valores devidos de contribuição previdenciária foram corretamente informados em GFIP.

Entende que lhe foi prejudicial a aplicação das regras vigentes à época de ocorrência dos fatos geradores, previstas na legislação anterior à MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009, razão por que pede a aplicação da retroatividade benigna prevista no art. 106 do CTN no cálculo da multa por descumprimento da obrigação acessória.

Protesta pela nulidade do AIOA DEBCAD 37.388.3455, uma vez fundado em legislação já revogada à época de sua lavratura.

A Turma de Primeira Instância julgou improcedente a impugnação.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/06/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO
Impresso em 22/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A ciência do Acórdão 12-56.270 14ª Turma da DRJ/RJ1, ocorreu em 18/09/2014 (fl. 3.108).

Sobreveio recurso voluntário em 16/10/2014 (fls. 3.111/3.127), que em suma, ratificou as razões da impugnação.

Não houve impugnação e recurso referente ao lançamento das Contribuições Previdenciárias a cargo da empresa, incidentes sobre valores pagos a cooperativas de trabalho.

Em petição datada de 12/11/2015 (fls. 3.212/3.236), a contribuinte postulou pela aplicação do §14º, do art. 22, da Lei nº 8.212/91, com redação dada pela Lei nº 13.137/2015, o qual interpretou o §13º do art. 22 supracitado, argumentando que, *"se alguma dúvida existia sobre a não caracterização da prebenda como possuidora de natureza remuneratória direta ou indireta, a mesma foi totalmente debelada através da modulação da nova legislação."*

CÓPIA

É o relatório.

Passo a decidir.

Voto Vencido

Conselheira Relatora Alice Grecchi

O presente recurso possui os requisitos de admissibilidade previstos no art. 33, do Decreto nº 70.235/1972, merecendo ser conhecido.

Insurge-se a recorrente quanto ao lançamento DEBCAD 37.388.3463, (fatos geradores não declarados em GFIP), relativamente ao item que refere-se à apuração de contribuições previdenciárias a cargo da empresa, incidentes sobre a remuneração indireta paga a contribuintes individuais, apurada na conta 4.2.2.02.0002 a título de Educação (Bolsa de Estudo), bem como contribuições incidentes sobre valores apurados na conta 4.1.1.01.001, à título de Prebenda paga aos Ministros de Confissão Religiosa, considerados pela Fiscalização como remuneração.

Com efeito, no que concerne ao lançamento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a Prebenda paga aos Ministros de Confissão Religiosa, o mesmo fora fundamentado com base no §13, do art. 22, da Lei nº 8.212/91, que assim preconizava:

> *Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:*
>
> *[...]*
>
> *§ 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).*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/06/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO
Impresso em 22/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Com fundamento na parte final da redação do §13 do art. 22 supracitado, o Auditor Fiscal Autuante considerou que os valores pagos aos Ministros de Confissão Religiosa trataram-se de efetiva remuneração, conforme exposto no item 14 e seus subitens do REFISC, tendo em vista que os valores mínimo e máximo pagos apresentaram, ainda que dentro do mesmo Estado, variações muito grandes (de 880% a 2000%), sem que a autuada as justificasse, de forma que o lançamento foi motivado pelos indícios de natureza remuneratória de tais valores, em face da quantidade do trabalho executado pelos religiosos.

Ocorre que, a Lei nº 13.137/2015 alterou a Lei nº 8.212/1991, de forma que incluiu o §14 e incisos I e II no art. 22, os quais, deram redação interpretativa ao §13 do mesmo artigo. Vejamos:

> *§ 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)*

Considerando que a referida alteração legislativa inserida no §14, do art. 22, da Lei nº 8.212/91 tem cunho interpretativo, a mesma retroage e deve ser aplicada aos fatos-geradores constantes do lançamento, conforme determina o art. 106 do CTN. *In verbis*:

> *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;*

Assim, em consonância com a redação atual do §14, do art. 22, cuja redação é interpretativa, os valores pagos a Ministros de Confissão Religiosa não configuram remuneração direta ou indireta, de forma que não incidem contribuições previdenciárias sobre tais rubricas.

Refira-se que em relação ao lançamento relativo às contribuições previdenciárias incidentes sobre Bolsas de Estudos pagas aos contribuintes individuais, no qual o Auditor Fiscal considerou como remuneração indireta, aplica-se também a interpretação dada no §14, do art. 22, da Lei nº 8.212/91, que expressamente dispõe que os valores despendidos, ainda que pagos de forma e montante diferenciados a título de formação educacional, *vinculados exclusivamente à atividade religiosa,* não configuram remuneração direta ou indireta.

Da análise da Planilha constante em fls. 1.416/1.513, elaborada pelo auditor fiscal autuante (Anexo II), há a indicação dos beneficiários das bolsas de estudos e dos valores

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/06/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO
Impresso em 22/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

despendidos a este título. Em fls. 2.676/2.679), a contribuinte traz uma Planilha, denominada de despesas com educação, a qual se refere à competência de dezembro de 2009, que relaciona os beneficiários e os cursos em que se encontravam matriculados, quais sejam: Teologia, Direito, Administração, Jornalismo, Pedagogia, Publicidade e Propaganda, Engenharia, Psicologia, Fisioterapia, Ensino Médio e Inglês.

Portanto, considerando que o §14 do art. 22, de forma clara exclui do campo de incidência das contribuições previdenciárias os valores despendidos pela entidade religiosa à título de formação educacional, desde que vinculados à atividade religiosa, e considerando que as bolsas de estudos de curso superior se inserem no conceito de formação educacional, tais valores pagos aos contribuintes individuais referentes aos cursos de teleologia, bem como ensino médio, não devem sofrer retenção de contribuições previdenciárias.

Assim, quando do cálculo pela Secretaria da Receita Federal das contribuições previdenciárias incidentes sobre as bolsas de estudos, por força do §14, do art. 22, da Lei nº 8.212/91, devem ser excluídos os valores despendidos aos contribuintes individuais no ano-calendário de 2008, referentes ao curso de Teologia, bem como ensino médio, uma vez que os demais cursos listados pela contribuinte, não tem vinculação com a atividade religiosa.

No que tange a multa por descumprimento de obrigação acessória, DEBCAD 37.388.3455, cumpre esclarecer que, *ainda que os valores à título de prebenda pagos aos ministros de confissão religiosa e as bolsas de estudos vinculadas a atividade religiosa pagas aos contribuintes individuais não incidam contribuições previdenciárias patronais, tais rubricas obrigatoriamente deveriam ser declaradas em GFIP*, nos temos do art. 32-A, da Lei nº 8.212/91.

Verifica-se que, em relação ao lançamento por descumprimento das obrigações acessórias, DEBCAD 37.388.3455, a mesma foi fundamentada no art. 32, inciso IV, §§ 4º e 5°, da Lei 8.212/1991 c/c art. 225, IV, § 4º, do Regulamento da Previdência Social RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/1999 (CFL 68).

Os parágrafos 4º e 5º foram revogados, de forma que foi introduzida nova disciplina em relação às penalidades por descumprimento de obrigações acessórias através do art. 32- A, incluído pela Lei nº 11.941/2009. *In verbis*:

> *Art. 32-A.* ***O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32*** *desta Lei no prazo fixado* ***ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas****:*
>
> *I –* ***de R$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas****; e*
>
> *II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo.*

Portanto, ainda que o sujeito passivo tenha efetuado o pagamento de cem por cento das contribuições previdenciárias, estará sujeito à multa de que trata o dispositivo.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/06/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalment e em 08/06/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO
Impresso em 22/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Assim, diante da existência de uma nova lei dispondo de forma diversa sobre a penalidade a ser aplicada à conduta de apresentar GFIP com omissões ou erros, deve o Fisco perquirir sobre qual seria a legislação mais benéfica ao contribuinte, já que a novel legislação poderá retroagir nos termos do art. 106, II, alínea "c" do CTN:

> *Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*
>
> *[...]*
>
> *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 n a lei vigente ao tempo da sua prática.***

Assim, a partir de uma análise no caso concreto de qual seria a penalidade mais benéfica ao contribuinte, se de 100% do valor das contribuições omitidas ou de R$ 20,00 para cada grupo de informações incorretas ou omissas, verifica-se que esta última é mais benéfica, de forma que, no caso deve ser aplicado o inciso I, do art. 32-A, da Lei nº 8.212/91, em relação a penalidade por descumprimento de obrigação acessória (declaração com incorreções ou omissões na GFIP).

Quanto a multa de mora prevista no art. 35 da Lei n.º 8.212/91, em relação ao período de 01/2008 a 11/2008, cabe de ofício analisá-la, embora não arguido no recurso voluntário, de modo a aplicar a mais benigna, conforme determina o art. 106, II, "c", do CTN.

As contribuições sociais, pagas com atraso, ficam sujeitas à multa de mora prevista artigo 35 da Lei 8.212/91, na forma da redação dada pela Lei n° 11.491/09 que transformou em lei a Medida Provisória MP n° 449. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais e das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, **não pagos nos prazos previstos em legislação, na forma da redação dada pela Lei nº 11.941/09, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430/96**.

> *" Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão **acrescidos de multa de mora**, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.*
>
> *§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subseqüente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.*
>
> ***§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento**. "*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/06/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalment e em 08/06/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO
Impresso em 22/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O STJ julgando o agravo regimental da Fazenda Pública (AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.343.805 SC), Relator Min. Humberto Martins, acompanhado por unanimidade, **registrou que a jurisprudência daquela Corte é dominante** no sentido de que se aplica o disposto no art. 106, inciso II, alínea c, do CTN na execução fiscal não julgada definitivamente na esfera judicial, verificando-se **que o art. 35 da Lei n. 8.212/91** foi alterado pela Lei nº 11.941/09, devendo o novo percentual aplicável à multa **moratória seguir o patamar de 20%** que, sendo mais benéfico ao contribuinte, deve lhe ser aplicado, por se tratar de lei mais benéfica.

> *"Conforme consignado na decisão agravada, **a jurisprudência desta Corte é dominante no sentido de que se aplica o disposto no art. 106, inciso II, alínea c, do CTN na execução fiscal não julgada definitivamente na esfera judicial independentemente da natureza da multa, sem contudo descaracterizar a liquidez e certeza da Certidão de Dívida Ativa.***
>
> ***Verifica-se que o art. 35 da Lei n. 8.212/91 foi alterado pela Lei n. 11.941/09, devendo o novo percentual aplicável à multa moratória seguir o patamar de 20% que, sendo mais benéfico ao contribuinte, deve lhe ser aplicado, por se tratar de lei mais benéfica, cuja retroação é autorizada com base no art. 106, II, do CTN**."*

Refira-se que, para as Contribuições Previdenciárias, a aplicação de **multa de ofício** só veio a ser instituída através da Medida Provisória MP n° 449 a partir de sua edição em 03/12/2008. Logo, considerando que o crédito fora constituído para o período 01/2008 a 12/2008, somente deve estabelecer multa de ofício para a competência 12/2008.

O artigo 106 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.

Assim, impõe-se, o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96, uma vez que o art. 35 da Lei n.º 8.212/91 foi alterado pela Lei nº 11.941/09, devendo o novo percentual aplicável à multa moratória seguir o patamar de 20%.

Nesse sentido, cabe transcrever excertos da ementa do acórdão nº 2403-002.912, do Relator Ivacir Júlio de Souza:

> *"[...] MULTA DE MORA.*
>
> *É pertinente o recálculo se as circunstâncias motivarem verificar o resultado da aplicação do revogado art. 35 da Lei n° 8.212/91 no qual se baseou o lançamento; o resultado do preceituado na nova redação dada ao art. 35 da sobredita lei pela Lei n° 11.941 e finalmente compará-los com os valores obtidos nos termos do novo art. 35-A para então fazer prevalecer o menos gravoso*
>
> *RETROATIVIDADE BENÍGNA*
>
> *Tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, o artigo 106, II, "c", do Código Tributário Nacional CTN, observando princípio da retroatividade benigna, determina a aplicação retroativa da lei. [...]"*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/06/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO
Impresso em 22/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Diante do exposto, voto no sentido de DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para, cancelar o lançamento relativo as contribuições previdenciárias sobre os valores de prebenda pagos aos ministros de confissão religiosa, bem como excluir do cálculo das contribuições previdenciárias patronais incidentes sobre bolsas de estudos pagas aos contribuintes individuais os valores que se referem aos cursos vinculados a atividade religiosa (teologia e ensino médio), bem como, que relativamente a multa por descumprimento das obrigações acessórias (declaração em GFIP), seja aplicado o art. 32-A, inciso I, da Lei nº 8.212/91, e, em relação a multa de mora, que seja aplicada a multa fundamentada no art. 35 da Lei nº 8.212/91, vigente à época dos fatos geradores, observado o limite de 20%, conforme art. 61 da Lei nº 9.430/96, em relação a competência de 01/2008 a 11/2008.

(*Assinado Digitalmente*)

Alice Grecchi - Relatora

Voto Vencedor

Conselheira Andréa Brose Adolfo - Redatora designada.

Remuneração dos Ministros de Confissão Religiosa

A controvérsia reside na exclusão, do conceito de remuneração, dos valores despendidos pela entidade religiosa aos segurados contribuintes individuais que atuam como ministros de confissão religiosa.

O artigo 22, §13, da Lei nº 8.212, de 1991, estabelece que não se considera remuneração os valores despendidos pelas instituições religiosas aos seus ministros de confissão religiosa, desde que "fornecidos em condições que independam da natureza **e** quantidade do trabalho executado" (parte final do § 13, do art. 22).

Por se tratar de regra isentiva, a norma deve ser interpretada literalmente, a teor do disposto no artigo 111, II, da Lei nº 5.172, de 1966, Código Tributário Nacional - CTN:

> *Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:*
>
> *I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;*
>
> *II - outorga de isenção; (...) (grifo nosso)*

Assim, para fazer jus a tal benefício caberia ao recorrente comprovar o preenchimento das condições estabelecidas no §13 do artigo 22 da Lei nº 8.212, de 1991, o que não ocorreu, conforme os seguintes trechos do relatório fiscal:

> ***14.7. Intimado a esclarecer os motivos em relação às diferenças constatadas entre os valores pagos a título de prebenda o sujeito passivo apresentou parecer jurídica datado de 09 de novembro de 2012, onde procura justificar a não incidência de contribuições previdenciárias sobre tais valores pagos a Ministros de Confissão Religiosa.***
>
> ...

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/06/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO
Impresso em 22/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> ***14.9. No entender da Fiscalização o parecer apresentado pelo sujeito passivo não esclarece os motivos para as diferenças constatadas entre os valores pagos a título de prebenda, a fim de justificar que tais pagamentos não ferem a condição legal de não ter relacionamento com a quantidade de trabalho. Desta forma novamente foi intimado o contribuinte para prestar esclarecimentos, tendo sido apresentado em 26 de novembro de 2012, um outro documento, não um parecer jurídico, e sim um esclarecimento do porque os pastores recebem prebenda, porém invocando como principal motivo, o exercício de uma vocação, e que o fim a que se destina é a ordem espiritual.***
>
> ***14.10. O sujeito passivo faz referência a aspectos religiosos, mas novamente não esclarece o motivo das diferenças entre os valores dos pagamentos realizados. (...)*** *(Grifos no original.)*

Na fase litigiosa, tanto em sede de impugnação, quanto no apelo recursal, as únicas alegações do contribuinte são no sentido de que a relação existente entre a igreja e o ministro de confissão religiosa é de natureza vocacional e não obrigacional ou de subordinação, sendo este o entendimento predominante na Justiça do Trabalho. Também, que os valores pagos são destinados a subsistência dos ministros e suas famílias, portanto a variação decorreria das "peculiaridades de cada região e das demandas que ensejam sua mantença - dos pastores - nas mesmas". Continua, "a subsistência dos pastores depende de inúmeras variáveis, dentre as quais podemos destacar a localidade onde residem, seu estado civil - se casados ou solteiros - a manutenção de sua família - em tendo filhos em fase alimentar - dentre outros".

Registre-se que meras alegações não servem como prova, exceto se acompanhadas de documentação probatória.

Analisando os documentos acostados aos autos, especialmente os recibos de pagamento de e-fls. 1.919 a 2.647, verifica-se que mesmo para ministros de confissão religiosa sediados em uma mesma base territorial (mesmo município), havia grande variação nos pagamentos.

Portanto, no caso em exame, o recorrente não se desincumbiu da obrigação de demonstrar que a diferenciação entre os valores da prebenda não são decorrentes da natureza e da quantidade de trabalho executado por cada segurado, a teor do disposto na parte final do § 13 do artigo 22, da Lei nº 8.212, de 1991, devendo ser mantidos os valores constantes do levantamento PB2 - PREBENDA.

Retroatividade benigna. Multa sobre obrigação principal.

O instituto das multas em matéria previdenciária foi profundamente alterado pela Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei 11.941/2009.

De acordo com o relatório fiscal, o presente processo trata de lançamento de contribuições previdenciárias parte patronal - obrigação principal) referentes ao período de 01/2008 a 12/2008 e multa por descumprimento de obrigação acessória (apresentar GFIP sem todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias), portanto, não é aplicável a sistemática da multa para falta de pagamento espontâneo.

A multa mais benéfica deve ser apurada mediante comparação entre o valor resultante do cálculo vigente à época dos fatos geradores e o valor resultante da multa calculada com base no art. 35-A da Lei 8.212/91, com a redação da MP 449/2008, convertida

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/06/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO
Impresso em 22/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

na Lei 11.941/2009. Este entendimento está explicitado no art. 476-A da Instrução Normativa RFB nº 971/2009:

> *Art. 476-A. No caso de lançamento de oficio relativo a fatos geradores ocorridos: (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 20 de abril de 2010)*
>
> *I até 30 de novembro de 2008, deverá ser aplicada a penalidade mais benéfica conforme disposto na alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), cuja análise será realizada pela comparação entre os seguintes valores: (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 20 de abril de 2010)*
>
> *a) somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35 da Lei n º 8.212, de 1991 , em sua redação anterior à Lei n º 11.941, de 2009 , e das aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei n º 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009; e (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 20 de abril de 2010)*
>
> *b) multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei n º 8.212, de 1991 , acrescido pela Lei n º 11.941, de 2009 . (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 20 de abril de 2010)*
>
> *II a partir de 1º de dezembro de 2008, aplicam-se as multas previstas no art. 44 da Lei n º 9.430, de 1996 . (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 20 de abri*l de 2010)

Nota-se que o auditor-fiscal, no momento da autuação já elaborou planilha comparativa entre as multas vigentes na data do fato gerador e as multas supervenientes, em virtude das alterações promovidas na Lei nº 8.212/91, pela Lei nº 11.941, de 2009, conforme seguintes os trechos extraídos do relatório fiscal:

> *23. A MP 449/2008, que foi transformada na Lei n° 11.941/2009 trouxe alterações na Lei 8.212/91, introduzindo-se o artigo 35-A, o qual determina que, nos casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, deve ser aplicada à multa disposta no art. 44 da Lei n. 9.430, de 27/12/96, D.O.U. de 30/12/96, ou seja, multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos das seguintes condutas: (i) do não recolhimento de contribuições previdenciárias e não declaração das contribuições previdenciárias não recolhidas e (ii) do não recolhimento das contribuições previdenciárias e declaração com omissão e/ou incorreções das contribuições previdenciárias não recolhidas. Portanto, a aplicação da multa de oficio ocorrerá quando do procedimento fiscal ensejar a lavratura de lançamento de débito face ao sujeito passivo.*
>
> *24. Desta forma a multa de ofício de 75% a ser aplicada após a Lei n° 11.941 de 2009, substitui as seguintes multas que seriam aplicadas pela legislação anterior (Lei 8.212/91):*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/06/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalment e em 08/06/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO
Impresso em 22/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

a) multa de mora de 24% aplicada no lançamento da obrigação principal devida;

b) multa aplicada pela infração relativa à não entrega de GFIP (CFL 67) e a multa aplicada pela infração relativa à omissão de fatos geradores em GFIP (CFL 68), ou seja, por descumprimento de obrigação acessória.

25. Quanto aos valores recolhidos anteriormente ao procedimento fiscal que, porém, não foram declarados em GFIP, não se aplicará pela legislação vigente à multa de oficio de 75%, mas sim ensejará a lavratura do AI (CFL 78), em que o cálculo da multa será o disposto na Lei n.° 8.212/91, art. 32-A, "caput", inciso I e §§ 2º e 3º, incluídos pela MP n.° 449 de 2008 (Lei n° 11.941 de 2009).

26. Portanto, em relação a essas diferenças apuradas do ano de 2008, em relação ao período de 01/2008 a 11/2008, não houve a aplicação da multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição, disposta no art. 44 da Lei 9.430/96, conforme disposto na Lei n° 11.941, de 27/05/2009, que alterou na Lei 8.212/1991, introduzindo-se o art. 35-A, e a multa do auto no fundamento legal 78, tendo em vista, que em relação a essas competências do ano de 2008 foi mais benéfico para a empresa á aplicação da multa da Lei anterior (Lei n° 8.212/1991), somada ao valor da multa do auto de infração no fundamento legal 68, somada a multo do auto no fundamento legal 68,(sic) conforme quadro demonstrativo de comparação de multas. (Grifos nossos.)

Portanto, entendo que a multa mais benéfica já foi calculada no momento da autuação, de acordo com o disposto no art. 476-A da IN RFB 971/2009, acima transcrito, e nos termos do art. 2º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 04/12/2009.

Assim, não há que se falar em aplicação do princípio da retroatividade benigna, consoante o disposto no artigo 106, II, c, do CTN, uma vez que tal procedimento já foi realizado pela fiscalização no momento da lavratura do auto de infração, nos termos do artigo 476-A da IN RFB 971/2009 e de acordo com o art. 2º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 04/12/2009.

Conclusão

Pelo exposto, entendo que devam sem mantidos os valores constantes do levantamento PB2 - PREBENDA, bem como o valor da multa apurada incidente sobre a obrigação principal.

(*Assinado Digitalmente*)

Andrea Brose Adolfo

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/06/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO
Impresso em 22/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA