



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.720456/2014-21
ACÓRDÃO	2302-003.780 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de junho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	IGREJA MESSIANICA MUNDIAL DO BRASIL
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

NULIDADE DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA. OMISSÃO.

Art. 59, inciso II do Decreto nº70.235/1972. Preterição de direito de defesa em face de omissão do acórdão sobre alegação nuclear.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso. para anular a decisão recorrida, nos termos do voto do relator, com retorno dos autos para o órgão julgador a quo, para nova decisão.

Sala de Sessões, em 6 de junho de 2024.

Assinado Digitalmente

Alfredo Jorge Madeira Rosa – Relator

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Freitas de Souza Costa, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de autuação referente a contribuições previdenciárias, ano-calendário 2009, conforme abaixo:

a) AI – DEBCAD 51.035.557-9, FPAS 515: de contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa, incidentes sobre as remunerações pagas/creditadas aos seus segurados contribuintes individuais e empregados (Odair José Bastos).

b) AI – DEBCAD 51.035.558-7, FPAS 515: de contribuições destinadas aos Terceiros (5,8%): SENAC – Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial (1%) - INCRA – Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (0,2%), Salário Educação (2,5%), SESC - Serviço Social do Comércio (1,5%) e SEBRAE - Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (0,6%).

À e-fl. 2580 há Termo de Constatação informando a substituição dos DEBCAD, conforme trecho colado abaixo:

1. Em virtude de falha técnica no cadastramento dos números dos DEBCADs 51.035.557-9 e 51.035.558-7 lavrados no curso do procedimento fiscal MPF nº 081900-2012-03606-3, cientificamos ao sujeito passivo substituição dos mesmos, conforme exposto na tabela abaixo:

COMPROT	DEBCAD Substituído	DEBCAD Substituto
19515.720.457/2014-76	51.035.557-9	51.035.560-9
19515.720.457/2014-76	51.035.558-7	51.064.137-7

Os DEBCAD substitutos mantiveram as características dos substituídos:

a) AI – DEBCAD 51.035.560-9, FPAS 515: de contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa, incidentes sobre as remunerações pagas/creditadas aos seus segurados contribuintes individuais e empregados (Odair José Bastos).

b) AI – DEBCAD 51.064.137-7, FPAS 515: de contribuições destinadas aos Terceiros (5,8%):

SENAC – Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial (1%) - INCRA – Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (0,2%), Salário Educação (2,5%), SESC - Serviço Social do Comércio (1,5%) e SEBRAE - Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (0,6%).

O Relatório Fiscal às e-fls. 2584/2714 esclarece que:

Os fatos geradores encontrados na Igreja Messiânica foram, em linhas gerais, os seguintes:

I - Processo COMPROT 19515.720456/2014-21 (este relatório)

- Valores pagos a ministros em desacordo com a lei, devendo, portanto, ser considerados remuneração;

- Pagamento de despesas de viagem de esposas de ministros;

- Pagamento de despesas de viagem de segurado empregado;
- Contribuintes individuais omissos ou com remuneração a menor em GFIP.

Constatou o procedimento fiscal que:

- 1 - Os valores pagos aos ministros religiosos da entidade constituíram remuneração, por não se enquadrarem no disposto no § 13 do art.22 da Lei nº 8.212, de 24/7/1991.
- 2 – Diversos contribuintes individuais não foram informados em GFIP, e não foram recolhidas as contribuições sociais decorrentes dos pagamentos a eles efetuados.

Com relação ao tratamento previdenciário das prebendas dos ministros, afirma o Relatório Fiscal:

(...)no que se refere aos ministros de confissão religiosa e membros de institutos de vida consagrada, de congregação ou de ordem religiosa, que são duas as espécies de valores que não se enquadram como remuneração direta ou indireta, para efeitos da lei supracitada:

- 1 - a remuneração paga em razão de seu mister religioso;
- 2 - as despesas com sua subsistência.

Ressalte-se que tais valores somente deixarão de integrar o salário-de-contribuição se, cumulativamente, forem fornecidos em condições que independam:

- 1 - da natureza e
- 2 - da quantidade do trabalho executado.

A fiscalização entendeu pelo não atendimento das condições que permitiriam excluir os pagamentos analisados da condição de remuneração direta ou indireta, para efeitos da legislação previdenciária. Trata o item II.1.1. do Relatório Fiscal *“Da inobservância do conceito de ‘subsistência’*.

Às e-fls. 2616/2617 indica o Relatório Fiscal:

A determinação dos valores descaracterizados como prebendas, foi feita da seguinte forma:

Primeiramente, foram retirados os valores pagos aos ministros que:

- Exerceram cargo de responsabilidade, sendo responsáveis por diversas unidades religiosas (item II.1.2, Tabela II – Levantamento “RG” e Tabela III – Levantamento “DI”); e
- Exerceram outras atividades, estranhas à pregação religiosa (item II.1.3, Tabela IV – Levantamento “KO”, Tabela V – Levantamento “FM”, Tabela VI – Levantamento “AD”).

Estas constatações serão detalhas mais adiante, nos itens deste relatório mencionados.

Foram retirados, também, os valores pagos pela Igreja a título de aposentadoria a alguns de seus ministros, conforme explicados anteriormente, os quais constam no levantamento “AP” (Tabela VII – Levantamento “AP”), cujo cálculo será explicado mais adiante, no item “e.3”.

A autoridade fiscal explicitou os critérios utilizados para chegar a um valor de subsistência que poderia ser enquadrado como prebenda, o valor obtido foi de R\$ 2.042,00.

A fiscalização lavrou, em 28/02/2014, Termo de Intimação solicitando os critérios utilizados para se estabelecer as prebendas dos ministros. Afirma a fiscalização que o contribuinte não esclareceu quais seriam os critérios utilizados.

Não tendo obtidos os esclarecimentos solicitados, a fiscalização recorreu ao arbitramento.

Desta forma, para se fazer o “corte” entre os valores pagos aos ministros que se encaixariam no conceito de subsistência, sendo, portanto, considerados prebendas e os valores considerados como remuneração, foi utilizado o arbitramento, que é uma forma de apuração de crédito tributário. Ou seja, a base de cálculo das contribuições previdenciárias foi arbitrada. Tal procedimento é previsto pela Lei nº. 8.212, de 24/07/1991, em seu art. 33 §§ 3º, 4º e 6º:

“...§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, **ou sua apresentação deficiente**, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008)”.
(grifo nosso)

Para fins do arbitramento, a fiscalização adotou valor ainda maior do que o originalmente obtido como para subsistência. Foi adotado o valor constante na parte superior da Tabela do IRPF, R\$3.582,00.

Portanto, tendo como base a folha de pagamentos dos ministros fornecida pela igreja, apenas foram consideradas como prebendas os valores inferiores ou iguais a R\$ 3.582,00. Os demais foram considerados como remuneração, e compõem o levantamento “RE”, conforme tabela abaixo:

Idêntico tratamento foi adotado para os valores pagos como aposentadoria, haja vista constarem da folha de pagamento, não podendo ser estabelecida nenhuma relação com o Instituto de Previdência Messius.

As aposentadorias pagas em dinheiro aos ministros também foram levantadas por aferição, conforme § 3º do art. 33 da Lei nº. 8.212, de 24/07/1991. Tais valores foram pagos em parcela única, não se repetindo nos outros meses do período fiscalizado. Como já mencionado, não foi encontrado suporte nos lançamentos

contábeis da Igreja que apontassem para o Instituto de Previdência Messius como tendo sido responsável por tais pagamentos. Até porque, se este fosse o caso, por que tais aposentadorias constariam na folha de pagamentos da Igreja?

Tendo como base a folha de pagamentos dos ministros fornecida pela igreja, as aposentadorias pagas aos ministros foram consideradas como remuneração, e compõem o levantamento “AP”, conforme tabela abaixo:

Trata o item II.1.2 do Relatório Fiscal – *“Da Existência de hierarquia entre os ministros, com reflexos nas prebendas percebidas por eles”*. Neste item, há um quadro com a descrição da atividades desenvolvidas. Afirma a fiscalização que *“à medida que a responsabilidade de um ministro aumenta, aumenta o valor por ele percebido”*.

A Auditora-Fiscal destaca o seguinte trecho legal:

A Lei 8.212/91 determina, no § 13 do art.22 que:

“Art.22 ...

(..)

§ 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 10.170, de 2000).”

Argumenta que haveria descumprimento do dispositivo, conforme trecho que transcrevemos abaixo:

Ao assumir uma região do país, por exemplo, as duas coisas destacadas acontecem com o trabalho do ministro: sua natureza muda, e sua quantidade aumenta. Vejamos cada uma delas.

A mudança da natureza do trabalho ocorre porque, ainda que ele continue propagando os preceitos religiosos para uma congregação específica, lhe é acrescida a incumbência de supervisionar os demais, de manter contato com eles, tendo mesmo que, eventualmente, treiná-los, capacitá-los, ajudá-los em suas dificuldades específicas. Além da necessidade de motivá-los, de planejar as atividades que serão realizadas, de aconselhá-los na resolução de problemas em seu ministério. Ou seja, lhe são necessárias, agora, não somente características de um servo ou de um pregador, mas de um líder, de um administrador, de um supervisor, de um gestor. Cabe ressaltar que ele mesmo, por sua vez, prestará contas de seu trabalho a outro ministro hierarquicamente superior.

O aumento na quantidade de trabalho é fácil de ser notado. Além das atividades de supervisão anteriormente descritas, ele passa a ser responsável por um número maior de pessoas. Em última instância, enquanto um ministro “comum”

se preocupa com o “bem-estar” espiritual de sua congregação, talvez formada por algumas centenas de pessoas, o ministro responsável por uma região passa a preocupar-se com milhares de fiéis. Agora, as ofertas arrecadadas em toda região, e não apenas de sua congregação, devem ser satisfatórias. Já não basta que suas reuniões religiosas sejam bem sucedidas, é necessário que todas as reuniões da região em questão ocorram a contento. E, de acordo com o sítio da Igreja Messiânica (www.messianica.org.br), são realizados cultos diários (matinal e vespéral, realizados em todas as unidades religiosas – Solo Sagrado, Centro de Aprimoramento e Johrei Center), cultos mensais (chamado “Culto Mensal de Agradecimento”, celebrado no primeiro domingo do mês no Solo Sagrado e, posteriormente, nos Centros de Aprimoramento e Johrei Centers) e cultos especiais (cronologia: Ano Novo e Fundação da Igreja, em janeiro; Paraíso Terrestre, em junho; Agricultura Natural, em agosto; Antepassados, em novembro; e Natalício de Meixhu-Sama, em dezembro)!

E são inúmeros os aspectos a serem desenvolvidos e cuidados em cada uma das congregações, tais como: escolha dos membros responsáveis pelos diferentes ministérios, locais de reuniões (sede própria ou não, adequação às normas de segurança, manutenção, limpeza, segurança do local, etc), músicas (equipamentos, instalação dos equipamentos nas reuniões, realização de ensaios, etc), pregação da mensagem, arrecadação das ofertas e benevolência, ikebana, dentre outros. Ele tem suas responsabilidades, no mínimo, multiplicadas pelo número de congregações que passa a supervisionar. Assim, indubitavelmente, um ministro com maiores responsabilidades, digamos, territoriais (vários estados, ao invés de um só; um estado, ao invés de uma cidade; uma cidade, ao invés de um bairro; e assim sucessivamente), possui também maior quantidade de trabalho.

A própria Igreja, em resposta ao Termo de Intimação lavrado em 28/02/2014 esclareceu que:

“Através do seu empenho e dedicação, e sendo reconhecidos pelos fiéis e orientadores superiores, é permitido (ao ministro) ter atuações cada vez mais amplas...”, com “consequente diferenciação do estipêndio em relação aos demais ministros, vez que sua responsabilidade aumenta quando assume uma unidade religiosa que tem sob sua responsabilidade um número maior de fiéis e/ou unidades de menores portes ligadas a ela”.

Afirma, ainda, que:

“...além do aumento de responsabilidade, existem graus sacerdotais previstos no Estatuto Social da Igreja Messiânica, que são classificados em ‘assistente adjunto’ e ‘dirigente’”. Desta forma, “ao longo da sua carreira sacerdotal, o ministro poderá alcançar uma permissão de atuar de forma mais abrangente”.

Desta forma, quando a entidade religiosa oferece maior remuneração aos ministros com “maiores responsabilidades”/“maior quantidade de trabalho” deixa

de cumprir a exigência de fornecer pagamentos que “*independam da natureza e da quantidade de trabalho executado*”.

Ademais, todo este acréscimo de trabalho e de responsabilidades anteriormente descritos, decorrentes da posição ocupada pelo ministro dentro da hierarquia da Igreja, em nada afeta a necessidade de subsistência do ministro e de seus familiares.

O Relatório Fiscal destaca ainda a diferença entre os veículos fornecidos conforme a função desempenhada.

Percebe-se que os veículos fornecidos aos Diretores Regionais foram mais caros (e, neste caso, melhores) que os veículos fornecidos aos Gestores Administrativos e Responsáveis por Área, hierarquicamente inferiores. Ora, se os veículos destinavam-se exclusivamente ao “desempenho de suas funções pastorais”, o que explica esta diferenciação de modelos encontrada?

(...)

(...)Ora, se os pagamentos efetivados decorrem exclusivamente do mister religioso, e não guardam qualquer relação com a natureza ou a quantidade de serviços por eles executados, como justificar as diferenças?

Ainda sobre a distinção de pagamentos recebidos, o relatório destaca trecho de resposta recebida do contribuinte, do qual transcrevemos as partes abaixo:

*Através do seu empenho e dedicação, e sendo reconhecido pelos fiéis e orientadores superiores, é permitido ter **atuações cada vez mais amplas e consequente diferenciação do estipêndio em relação aos demais ministros, vez que sua responsabilidade aumenta** quando assume uma unidade religiosa que tem sob sua responsabilidade **um número maior de fiéis e/ou unidades de menores portes ligadas a ela.***

*Além do **aumento de responsabilidade**, existem **graus sacerdotais** previstos no Estatuto Social da Igreja Messiânica, que são classificados como assistente adjunto e dirigente. Ao longo de sua **carreira sacerdotal**, o ministro poderá alcançar uma permissão de atuar de forma mais abrangente.*

...

*A Igreja Messiânica define o valor do estipêndio pago aos seus sacerdotes, podendo este variar não em razão da sua natureza ou quantidade, mas sim por outros critérios que a direção da Igreja avaliar, tais como **antiguidade, nível de responsabilidade**, entre outros.*

...

*Os critérios que a Igreja Messiânica utiliza para estabelecer a prebenda dos referidos ministros ... podem variar mediante o **tempo de carreira e nível de responsabilidade**, procurando dar condições para que possam ter uma vida condigna, a fim de estarem sempre focados em suas atividades eclesíásticas. Não*

guarda, portanto, relação com fórmulas pré-estabelecidas como empresas comerciais, uma vez que o sacerdócio não pode ser confundido com o trabalhador celetista". (grifos nossos)

Trata o item II.1.3 do relatório – “Do descumprimento do próprio Estatuto”. Destaca o Relatório que o Estatuto da Igreja Messiânica Mundial do Brasil estabelece em seu art. 27:

“CAPÍTULO XI – Do Sacerdócio

(...)

Art 27 – Os sacerdotes poderão receber da Igreja estipêndio capaz de garantir sua subsistência, **desde que se dediquem exclusivamente à pregação religiosa.**” (grifo nosso)

O Relatório Fiscal afirma ter identificado infrações a este dispositivo.

“foi verificado que diversos ministros exerceram funções que não a pregação religiosa, desrespeitando a exclusividade determinada pelo Estatuto da entidade, da seguinte forma: a) ministros exercendo outras funções nas empresas do grupo e b) ministros exercendo atividades de administração e fiscalização de obras realizadas dentro da própria Igreja.”

São examinadas cada uma dessas situações.

Adicionalmente, destaca ainda o Relatório Fiscal:

Em tempo, além do descumprimento do próprio Estatuto da Igreja, outro aspecto a ser considerado é a exigência legal de que os valores pagos pela igreja ao seu ministro sejam “em face de seu mister religioso”.

(...)

Assim, a IMMB, ao delegar a seus ministros competências que envolvem a administração ou mesmo a execução de tarefas ligadas a empresas, o desqualifica como ministro, visto que descumpra com a condição imposta por ela mesma, em seu Estatuto, ao exercício do ministério: dedicação exclusiva à pregação religiosa.

No item II.2 – “Dos demais contribuintes individuais” são relatadas questões como: ausência de GFIP; e sobre os seminaristas.

No item II.2.3. – “Dos pagamentos indiretos” são relatadas despesas com vistos, passagens e hospedagens, em especial para esposas de ministros religiosos.

Nos itens III, IV e V a Auditora-Fiscal detalha a forma de apuração dos débitos do lançamento, multas e Representação Fiscal para Fins Penais.

Em 28/05/2014 foi apresentada Impugnação de Lançamento. Em 10/09/2015 foi também apresentado, pelo contribuinte, pedido para que fosse aplicada a superveniente Lei Federal nº 13.137, de 19 de junho de 2015.

Sobre a impugnação, acordaram os membros da 3ª Turma de Julgamento, por maioria, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, julgar procedente em parte a impugnação, com o crédito tributário mantido em parte, nos termos do relatório e voto do relator. O acórdão apresentou a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Não ocorre nulidade quando o Auto de Infração foi lavrado com base na legislação vigente, permitindo o conhecimento das razões e fundamentos da autuação, o estabelecimento do contraditório e o exercício da ampla defesa.

ARGUIÇÃO DE CONSTITUCIONALIDADE.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação, ou deixar de observar lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, cujo reconhecimento encontra-se na esfera de competência do Poder Judiciário.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS.

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ordinário.

ENTIDADE RELIGIOSA. EQUIPARAÇÃO A EMPRESA PARA FINS PREVIDENCIÁRIOS. REMUNERAÇÃO. INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA. AFERIÇÃO.

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.

O § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91 enumera as hipóteses de exclusão de salário de contribuição para fins de custeio da Seguridade Social, sendo cabível a cobrança da contribuição social previdenciária quando os valores pagos não se inserem no enquadramento legal excludente desta cobrança.

A recusa na prestação de informações e na apresentação dos livros contábeis, recibos de pagamentos e outros documentos solicitados pela fiscalização autoriza o lançamento por arbitramento, com aferição indireta da base de cálculo.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra na hipótese tipificada nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964.

DESPESAS OPERACIONAIS. AI DEBCAD 51.064.137-7. NÃO INCIDÊNCIA.

As exclusões arroladas exaustivamente no parágrafo 9º do artigo 28 da Lei n.º 8.212/91 não integram o salário de contribuição.

CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL.

Aplica-se o art.173, I do CTN, na contagem do prazo decadencial para constituição do crédito das contribuições devidas à Seguridade Social, não declaradas em GFIP, na hipótese de lançamento de ofício.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS (RFFP). DEVER FUNCIONAL.

A emissão de Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP) constitui dever funcional dos Auditores-Fiscais, não cabendo no julgamento administrativo a apreciação do conteúdo desta peça, à qual será enviada às autoridades competentes em momento oportuno.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário tempestivo em 14/11/2017, no qual alega:

- Tempestividade;
- Equívocos e inconsistências da decisão recorrida;
- Nulidade da decisão recorrida por ausência de apreciação de argumento;
- Matéria não apreciada;
- Aplicabilidade da Lei Federal nº 13.137/2015;
- Decadência parcial dos créditos;
- Decadência pela regra do art. 150, §4º do CTN;
- Ausência de dolo ou fraude;
- Regularidade e legitimidade de suas atividades;
- Descabimento da Representação Fiscal para Fins Penais;

Requer o provimento do Recurso Voluntário.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Alfredo Jorge Madeira Rosa**, Relator

Conhecimento

O Recurso Voluntário é tempestivo, e merece ser conhecido.

Preliminares

O recorrente pede, preliminarmente, que seja anulado o acórdão *a quo*. Traz como principal fundamento deste pedido, o fato do acórdão não se pronunciar sobre a superveniente Lei nº13.137/2015.

Entendo assistir razão ao recorrente neste ponto, pelas razões de fato e de direito abaixo descritas.

Primeiramente, a cronologia dos fatos.

- i) 25/04/2014, lavrado auto de infração referente aos DEBCADs nº 51.035.560-9 e 51.064.137-7;
- ii) 28/05/2014, apresentação de Impugnação de Lançamento;
- iii) 10/09/2015, apresentação de pedido para que fosse aplicada a superveniente Lei Federal nº 13.137, de 19 de junho de 2015;
- iv) 04/10/2017, sessão de julgamento do acórdão de DRJ, cuja ciência foi dada ao contribuinte em 16/10/2017;
- v) 14/11/2017, apresentação de Recurso Voluntário.

O auto de infração lavrado em 25/04/2014 tem como principal fundamento o § 13 do art.22 da Lei nº 8.212, de 24/7/1991, conforme se depreende de seu texto, do qual destacamos trecho abaixo à e-fl. 2585:

II – DO PROCEDIMENTO FISCAL

Na ação fiscal, tendo examinado livros e documentos da IGREJA MESSIÂNICA MUNDIAL DO BRASIL (IMMB), relativamente ao ano calendário 2009, foi constatado que:

*1 - Os valores pagos aos ministros religiosos da entidade constituíram remuneração, por não se enquadrarem no disposto no **§ 13 do art.22 da Lei nº 8.212, de 24/7/1991**. (grifo do relator)*

2 – Diversos contribuintes individuais não foram informados em GFIP, e não foram recolhidas as contribuições sociais decorrentes dos pagamentos a eles efetuados.

A Lei nº13.137, de 19 de junho de 2015, trouxe o seguinte mandamento em seu art. 7º:

Art. 7º O art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 , passa a vigorar acrescido do seguinte § 14:

“Art. 22.

.....

§ 14. Para efeito de interpretação do § 13 deste artigo:

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;

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.” (NR)

O referido artigo incluiu o §14 no art. 22 da Lei nº8.212/1991. O parágrafo incluído tem natureza expressamente interpretativa em relação ao §13, o qual fundamentou o auto de infração.

Diante do relevante direito superveniente, o qual não poderia ter sido alegado na peça impugnatória, o contribuinte juntou, às e-fls. 3322 a 3329, requerimento para que fosse aplicado o novel dispositivo no julgamento do processo administrativo pela DRJ.

No Termo de Análise de Solicitação de Juntada, e-fl. 3330, foi aposto o seguinte despacho para acolhimento do requerimento:

Fica a presente juntada sujeita ao exame de admissibilidade previsto no art.16, §§ 4º, 5º e 6º do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, com redação dado pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro 1997.

O art. 16, §§4º, 5º e 6º do Decreto nº70.235/1972 assim dispõe:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição.

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las.

§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador.

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (grifos do relator)

Nos autos não se identifica novo despacho quanto à análise, *a posteriori*, do requerimento juntado.

No texto do acórdão de DRJ não é feita qualquer menção quanto à legislação superveniente. Mesmo no trecho do voto que trata sobre a admissibilidade, apenas a peça impugnatória é mencionada. Igualmente omissos são a ementa, o dispositivo, o relatório, e o restante do voto do relator.

A situação fática se amolda perfeitamente ao permissivo legal disposto nos parágrafos 4º, 5º e 6º do art. 16, do Decreto nº70.235/1972.

Trata-se:

- a) de direito superveniente (alínea “b”, do §4º do art. 16);
- b) a petição demonstra e fundamenta a ocorrência da exceção prevista na alínea “b” do §4º, art. 16;
- c) ainda não havia sido proferida decisão, logo, a questão deveria ter sido apreciada pela autoridade julgadora de primeira instância.

Consultando a legislação tributária, assim dispõe o CTN em seu artigo 106, inciso I:

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;*(grifo do relator)

A redação adotada pelo novel dispositivo não deixa dúvidas de seu caráter interpretativo:

§ 14. **Para efeito de interpretação do § 13** deste artigo:

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;

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.”

Ratificando o caráter interpretativo do §14 do art. 22 da Lei nº8.212/1991, foi ainda incluído o §16 pelo art. 9º da Lei nº14.057/2020.

Art. 9º O art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, passa a vigorar acrescido do seguinte § 16:

“Art. 22. 22.

.....

.....

.....

§ 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.”

O §16 incluído pela Lei nº14.057/2020 acrescentou que seriam “*consideradas nulas as autuações emitidas em desrespeito ao previsto no respectivo diploma legal*”. A vigência deste dispositivo iniciou com a publicação no DOU de 14/09/2020.

A alteração legislativa trazida pela Lei nº 13.137/2015 entrou em vigor ao ser publicada no DOU de 22/06/2015 - Edição extra, e houve pedido regular nos autos de sua aplicação em 10/09/2015. Contudo, a autoridade julgadora não apreciou a importante alegação.

O Decreto nº70.235/1972 assim dispõe sobre situações de nulidade:

CAPÍTULO III

Das Nulidades

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

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

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

A autoridade julgadora inicial não apreciou importante alegação juntada aos autos mais de 2 anos antes do julgamento do processo pela DRJ. Assim, preteriu o direito de defesa do contribuinte, tornando nulo o acórdão proferido.

Tendo em vista que o pedido foi anterior ao acórdão *a quo*, o julgamento deste processo, pelo CARF, neste momento, implicaria supressão de instância. Logo, deve ser reconhecida a nulidade do acórdão recorrido, com envio dos autos à autoridade julgadora de primeira instância, para que profira novo acórdão apreciando a questão omissa sobre direito superveniente.

Conclusão

Voto por conhecer do recurso voluntário e, preliminarmente, DAR PROVIMENTO para declarar a nulidade do acórdão recorrido, devendo o processo retornar à DRJ para novo julgamento.

Assinado Digitalmente

Alfredo Jorge Madeira Rosa