



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19647.021106/2008-35
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2301-009.245 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 13 de julho de 2021
Recorrente PRIMEIRA IGREJA BATISTA DO RECIFE
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

ENTIDADES RELIGIOSAS. PAGAMENTOS A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Integram o salário de contribuição os pagamentos realizados por entidades religiosas a profissionais pela execução de serviços não relacionados ao ministério religioso.

MULTA ISOLADA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA VINCULADA AO TRIBUTO. CONCOMITÂNCIA.

O descumprimento da obrigação acessória converte-a em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária decorrente. Não se confundem os fatos geradores do tributo e da multa pelo descumprimento de obrigação acessória; portanto, não ocorre *bis in idem* ao se lançar as duas multas.

MULTA ISOLADA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO E MULTA VINCULADA. APLICAÇÃO DA RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEGISLAÇÃO INOVADORA.

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso para que a multa seja calculada nos termos da Súmula Carf nº 119.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: João Maurício Vital, Wesley Rocha, Paulo César Macedo Pessoa, Fernanda Melo Leal, Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Mon (suplente convocada), Letícia Lacerda de Castro, Maurício Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de lançamento de multa isolada por omissão em Gfip (CFL 68) de contribuições previdenciárias que não foram descontadas e recolhidas sobre a remuneração paga a contribuintes individuais, no período de 01/2004 a 12/2004.

O lançamento foi impugnado e a impugnação foi considerada parcialmente procedente (e-fls. 79 a 86), ocasião em que foram excluídos da base de cálculo os valores pagos a Alayde Freitas, reconhecidos como mera liberalidade sem contraprestação laboral.

Manejou-se recurso voluntário (e-fls. 90 a 109) em que se arguiu:

- a) preliminarmente, a nulidade do lançamento por erro na determinação da base de cálculo porque nela constaram valores sobre os quais não incide contribuição previdenciária;
- b) que os valores pagos eram, na verdade, ajudas de custo e doações, que não se confundem com remuneração;
- c) que o trabalho realizado pelos beneficiários foi de natureza voluntária e espontânea, no âmbito da missão religiosa, sem que houvesse obrigação de natureza civil, fosse de fazer ou de pagar;
- d) que os músicos são, na verdade, ministros de confissão religiosa e, portanto, enquadram-se na isenção prevista no § 13 do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991;
- e) subsidiariamente, a aplicação do art. 112 do Código Tributário Nacional – CTN para que se lhe seja aplicada a interpretação mais favorável em relação à penalidade;
- f) que a multa deveria ser calculada pelo valor mínimo previsto no art. 92 da Lei nº 8.212, de 1991, e não no valor atualizado pela Portaria Interministerial nº 77, de 2008;
- g) que a aplicação da multa de ofício vinculada ao tributo exclui as multas de ofício por descumprimento de obrigações acessórias, em face do princípio de *non bis in idem*.

Em 13/04/2021, o recorrente juntou petição em que invocou a recente Lei nº 14.057, de 10 de setembro de 2020, que incluiu o § 16 ao art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, que,

segundo alegou, aplica-se à situação dos autos. Na petição, reforçou que o ministro da música tem a mesma importância que o pastor, pois transmite a Palavra de Deus por meio do som.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Maurício Vital, Relator.

O recurso é tempestivo e dele conheço.

As alegações preliminares são, na verdade, questionamentos acerca do mérito, pois dizem respeito aos elementos constitutivos do lançamento.

1 Da natureza dos pagamentos efetuados

O recorrente alegou que os pagamentos identificados pela Autoridade Lançadora eram, na verdade, doações e ajudas de custo, sem qualquer relação com a contraprestação laboral. Alegou, ainda, que os serviços prestados pelos beneficiários eram voluntários.

A Autoridade Lançadora relacionou individualmente os pagamentos efetuados a cada profissional para o desempenho de atividades como: serviços administrativos, músico, manutenção de computadores, retirada de andaimes, serviços de exaustores, manutenção de ar-condicionado, manutenção de pianos, manutenção de som, pedreiro, ajudante de pedreiro, marcenaria, serviços de limpeza, manutenção de vidros. A realização desses serviços não foi objeto de questionamento do recorrente, embora tenha alegado que tenham sido prestados espontânea e voluntariamente.

Ora, de acordo com o inciso VI do art. 12 da Lei nº 8.212, de 1991, são contribuintes individuais aqueles que prestam serviços, ainda que eventualmente e sem vínculo de emprego, a empresas. As igrejas são, para esse propósito, equiparadas a empresas, como estabelece o parágrafo único do art. 15 da mesma lei. Por sua vez, os pagamentos integram o salário de contribuição, conforme inc. III do art. 28 daquela lei.

Portanto, estando certo de que houve a prestação de serviços e a correspondente remuneração, independentemente do nome dado pelo contribuinte, se ajuda de custo ou doação, está-se diante da hipótese de incidência prevista no § 2º do art. 21 da Lei nº 8.212, de 1991, então em vigor:

§ 2º É de 11% (onze por cento) sobre o valor correspondente ao limite mínimo mensal do salário-de-contribuição a alíquota de contribuição do segurado contribuinte individual que trabalhe por conta própria, sem relação de trabalho com empresa ou equiparado, e do segurado facultativo que optarem pela exclusão do direito ao benefício de aposentadoria por tempo de contribuição.

2 Dos pagamentos aos músicos

O recorrente alegou que a atividade dos músicos faz parte do ministério da música, um dos três ministérios que compõem a estrutura religiosa, juntamente com o ministério da palavra e o ministério dos missionários. Os músicos teriam, na estrutura da entidade, a mesma função do pastor, de transmitir a Palavra de Deus por meio da música. Segundo o recorrente, a Autoridade Lançadora teria considerado como ministro de confissão religiosa, para efeito da isenção prevista no § 13 do art. 22 da Lei n.º 8.212, de 1991, somente os pastores e os missionários, excluindo os músicos.

O § 16 do art. 22 da Lei n.º 8.212, de 1991, faz referência à retroatividade da aplicação do § 14 do mesmo artigo, que estabelece a forma de interpretar o § 13. Esses dispositivos tratam da isenção de valores pagos a *ministros de confissão religiosa, membros de vida consagrada, de congregação ou de ordem religiosa*. Ora, no estatuto da entidade (e-fls. 109 a 111) está claro que seus ministros são o pastor titular e os pastores auxiliares, mas não há, nos autos, nenhum documento comprobatório de que os músicos relacionados pela Autoridade Lançadora (e-fls. 25 a 29) seriam pastores. Também não se encontra, no estatuto, nada relacionado à música e as funções atribuídas aos pastores também não incluem qualquer atividade musical. O fato de os beneficiários serem formados em conservatório é, na verdade, característica inerente a qualquer músico, independentemente da especialização musical ou do local de atuação, e não significa que sejam necessariamente ministros de confissão religiosa. Portanto, não tem como prosperar a alegação de que os músicos seriam ministros religiosos por absoluta falta de prova.

Desse modo, o pagamento aos músicos enquadra-se às mesmas condições dos pagamentos efetuados a outros profissionais em contraprestação a seus serviços, sem qualquer relação com a isenção atribuída aos ministros religiosos.

3 Do cálculo da multa

Ao contrário do que afirmou o recorrente, existe previsão legal para que o valor da multa prevista no art. 92 da lei n.º 8.212, de 1991, evolua na proporção do reajuste dos benefícios de prestação continuada pagos pela Previdência Social, como bem estabelece o art. 12 daquela lei. A Portaria Interministerial MPS/MF n.º 77, de 2008, apenas aplicou o reajuste legalmente definido aos benefícios previdenciários cujos índices, por decorrência legal, também se foram os mesmos utilizados para o reajuste da multa.

4 Da cumulatividade da multa vinculada e da multa isolada

Quanto à incidência de multa isolada por descumprimento de obrigação acessória em concomitância com a multa de ofício vinculada ao tributo, não assiste razão ao recorrente. Ao contrário do afirmado, não se tratam do mesmo fato gerador. A multa deste processo decorreu do descumprimento, pelo contribuinte, do dever de declarar em Gfip todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias. Nos termos do § 3º do art. 113 do Código Tributário Nacional, a inobservância da obrigação acessória implica sua conversão em obrigação principal quanto à penalidade pecuniária decorrente. A multa vinculada ao tributo tem natureza distinta e decorre do não pagamento da obrigação principal, e não do descumprimento de obrigação acessória. Não

se confundem os fatos geradores do tributo e da multa pelo descumprimento de obrigação acessória; portanto, não ocorre *bis in idem* ao se lançar as duas multas.

Entretanto, dado que houve questionamento quanto ao valor da multa, entendo ser o caso de dar parcial provimento ao recurso para se aplicar o que dispõe a Súmula Carf n.º 119, reconhecendo efeitos retroativos da Medida Provisória n.º 449, de 2008, se mais benéficos do que a multa aplicada, levando-se em conta os lançamentos de obrigações principal e acessórias.

Conclusão

Voto por dar parcial provimento ao recurso para que a multa seja calculada nos termos da Súmula Carf n.º 119.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital