



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

Processo nº 11065.722099/2011-27
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº 2301-02.815 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de maio de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - INTERPOSTA PESSOA - SIMPLES - EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS
Recorrente BARTZEN INDUSTRIA E COMÉRCIO DE MÓVEIS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2009

SIMULAÇÃO. PROVA INDICIÁRIA. NECESSIDADE DE INDÍCIOS CONVERGENTES.

A simulação é a declaração de vontade irreal, emitida conscientemente, mediante acordo entre as partes, objetivando a aparência de um negócio jurídico que não existe ou que, se existe, é distinto daquele que efetivamente se realizou, com o objetivo de enganar terceiros. Por sua natureza, a simulação é provada pela prova indiciária. A prova indiciária é meio idôneo para referendar uma autuação, desde que ela resulte da soma de indícios convergentes.

SIMULAÇÃO. VÍNCULO TRABALHISTA E CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS COM EMPRESA ENQUADRADA NO SIMPLES SIMULADOS.

Quando a fiscalização carrega para os autos um conjunto probatório que demonstra ter havido simulação de vínculo trabalhista e de contrato de prestação de serviços com empresa enquadrada no SIMPLES, a relação de emprego deve ser considerada existente com a contratante.

INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE AUXÍLIO-DOENÇA.

O afastamento remunerado por até quinze dias do trabalho por motivo de doença é um direito do trabalhador que é suportado pelo empregador e seu pagamento tem natureza remuneratória.

ACRÉSCIMO DE 1/3 SOBRE FÉRIAS. NATUREZA REMUNERATÓRIA.

O acréscimo de 1/3 sobre férias é um direito assegurado pela Constituição aos empregados que integra o conceito de remuneração, sujeitando-se, conseqüentemente, à contribuição previdenciária.

CONTRIBUIÇÃO AO INCRA.

Quanto às empresas urbanas terem que recolher contribuição destinada ao INCRA, não há óbice normativo para tal exação.

CONTRIBUIÇÃO AO SEBRAE.

A contribuição ao SEBRAE como mero adicional sobre as destinadas ao SESC/SENAC, Sesi/SENAI e Sest/SENAT, deve ser recolhida por todas as empresas que são contribuintes destas.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. APLICAÇÃO. MULTA DE MORA. OBSERVÂNCIA DA NORMA MAIS BENÉFICA. MULTA LIMITADA A 20%.

As contribuições sociais previdenciárias estão sujeitas à multa de mora, na hipótese de recolhimento em atraso devendo observar o disposto na nova redação dada ao artigo 35, da Lei 8.212/91, combinado com o art. 61 da Lei nº 9.430/1996.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao recurso, na autuação 37.304.460-7, para aplicar - nas multas até 11/2008, anteriores a 12/2008 - o resultado mais benéfico, quando comparado o determinado no art. 32-A, com os §§ do art. 32, da Lei 8.212/1991, nos termos do voto do Relator. Vencidos Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em negar provimento ao recurso nesta questão; b) na autuação 37.304.461-5, em manter a aplicação da multa, nos termos do voto do Redator designado. Vencido o Conselheiro Mauro José Silva, que votou pelo afastamento da multa, até 11/2008; c) na autuação 37.304.461-5, em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, até 11/2008. para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do(a) Redator designado(a). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em manter a multa aplicada; II) Por voto de qualidade: a) em negar provimento ao recurso na questão da não integração ao Salário de Contribuição das verbas oriundas dos primeiros quinze dias do auxílio doença e do um terço de férias, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes, Adriano Gonzáles Silvério e Damião Cordeiro de Moraes, que davam provimento ao recurso nestas questões; III) Por Unanimidade de Votos: a) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Redator designado: Damião Cordeiro de Moraes. Declaração de voto: Damião Cordeiro de Moraes.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Mauro José Silva - Relator.

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes - Redator Designado

Processo nº 11065.722099/2011-27
Acórdão n.º **2301-02.815**

S2-C3T1
Fl. 340

Participaram, do presente julgamento, a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, bem como os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes, Damião Cordeiro de Moraes, Adriano González Silvério, Mauro José Silva e Marcelo Oliveira.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de Lançamento por meio de Auto de Infração, lavrado em 10/06/2011, por ter a empresa acima identificada, segundo Relatório Fiscal da Infração, fls. 29/35, deixado de recolher contribuições previdenciárias sobre a remunerações de trabalhadores considerados seus empregados, nas competências 01/2008 a 12/2009, tendo resultado na constituição de crédito tributário de R\$ 1.203.693,22. O processo inclui também o lançamento das contribuições de terceiros no montante de R\$ 282.054,33.

A fiscalização constatou que a recorrente era optante pelo SIMPLES até 2000, sendo que a partir desse ano passou a optar pelo Lucro Presumido. Por seu turno, observou que a empresa Bia Imóveis foi constituída em 27/10/1998 fazendo opção pelo SIMPLES desde sua criação. A maioria dos sócios de ambas empresas possuíam vínculo familiar. Na diligência realizada registrou que havia uma única entrada e saída para ambas as empresas; que sempre compartilharam o mesmo espaço físico, prédio e terreno; que o parque fabril é único, e identificado apenas como Bartzen. A partir de tais indícios, a fiscalização concluiu que as empresas se organizaram para desfrutar benefícios do regime tributário do SIMPLES, ficando a Bartzen com 90% do faturamento e a Bia Imóveis com praticamente toda a mão de obra das empresas, conforme planilha que consta do relatório. Baseando-se em amostragem das notas fiscais, concluiu que a Bia Imóveis produzia exclusivamente para a Bartzen. Ambas as empresas possuem o mesmo contador, mesmo advogado e mesmo representante assinando os Termos de Início de Fiscalização.

Aduz a autoridade fiscal que o fato de a Bia Imóveis ter sido incorporada pela Bartzen confirma a tese de que ambas atuavam como única empresa na época do lançamento.

Até 11/2008, aplicou a multa mais benéfica comparando-se a multa do art. 44, inciso I da Lei 9430/96 com a multa do art. 32, §5º da Lei 8212/91.

Para o período posterior a 11/2008, enquadrou os fatos no art. 71 da Lei 4502/64 de modo a aplicar a multa de 150%, conforme §1º do art. 44 da Lei 9430/96.

Após tomar ciência pessoal da autuação em 15/06/2011, fls. 01 e 16, a recorrente apresentou impugnação, fls. 193/210 e 233/248, na qual apresentou argumentos similares aos constantes do recurso voluntário.

A 6ª Turma da DRJ/Porto Alegre, no Acórdão de fls. 271/284, julgou a impugnação improcedente, tendo a recorrente sido cientificada do decisório em 11/10/2011, fls. 287.

O recurso voluntário, apresentado em 08/11/2011, fls. 289/316, apresentou argumentos conforme a seguir resumimos.

Inicia pretendendo demonstrar que a Bartzen e a Bia Imóveis são empresas independentes.

Argumenta que a diligência da autoridade fiscal foi feita numa época na qual as empresas já haviam passado por processo de incorporação, portanto a Bia Imóveis já não mais existia. Por esse motivo, as suposições quanto ao espaço físico não podem ser aceitas. Alega que juntou documento que aponta que a Bia Imóveis possuía endereço próprio (Alvará

de Licença) e parque fabril com entrada própria, bem contabilidade, CNPJ, Inscrição Estadual e Inscrição Municipal próprias. Insiste que só o fato de possuírem inscrições estaduais e municipais, bem como CNPJ próprios seria suficiente para afastar a suposição da fiscalização.

Faltaria ao caso o respeito ao princípio da legalidade, uma vez que não foi apontado qual dispositivo legal autorizaria o procedimento da fiscalização.

Argumenta que os primeiros quinze dias de pagamento do empregado quando afastado por doença não pode sofrer a incidência da contribuição previdenciária por ser verba que não se enquadra no conceito de remuneração.

Entende que o adicional de férias por ter caráter indenizatório não faz parte da remuneração e não pode compor a base de cálculo da contribuição previdenciária.

Indica a inconstitucionalidade e a ilegalidade da cobrança da Contribuição ao SEBRAE.

Prossegue sustentando a ilegalidade da contribuição destinada ao INCRA.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Mauro José Silva, Relator

Reconhecemos a tempestividade dos recursos apresentados e deles tomamos conhecimento.

Considerações jurídicas sobre a simulação

Inicialmente, cabe tecer algumas considerações sobre simulação, que no direito brasileiro o seu conceito encontra-se positivado no § 1º do art. 167 da Lei nº 10.406, de 11 de janeiro de 2002, que dispõe:

“Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;

II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;

III - os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados.

Além do texto legal, é importante ter em vista a posição da doutrina a respeito do significado e do alcance do que nele está contido. Pontes de Miranda assim comenta este artigo, com sua habitual visão sistemática (Tratado de Direito Privado, 1ª ed. atualizada, Campinas: Bookseller, 2000, tomo IV, p. 442 e ss):

“Em toda simulação há a divergência entre a exteriorização e a volição, quer seja quanto ao objeto, ou, melhor, quanto à matéria, de re ad rem (B vende manuscritos, dizendo vender pastas), ou quanto à pessoa, de personam ad personam (A doa a C, dizendo doar a B), ou quanto à categoria jurídica, de contractu ad contractum (A doa dizendo vender), ou quanto às modalidades, de modo ad modum (contrata sob condição de não casar, dizendo que o faz sob condição de morar em certo país), ou quanto ao tempo, de tempore ad tempus (contratou por cinco anos a casa, dizendo ser por três anos), ou quanto à quantidade, de quantitate ad quantitatem (A vende seis caixas e o contrato fala de três), ou quanto a fato, de facto ad factum (A declara que pagou, e não pagou, ou vice-versa), ou quanto ao lugar, de loco ad locum (A assina como se

fora concluído no Brasil o contrato que concluíra no Uruguai; cf. Alvaro Valasco, Decisionum Consultationum, II, 369).

(...)

A simulação supõe que se finja: há ato jurídico, que se quis, sob o ato jurídico que aparece; ou não há nenhum ato jurídico, posto que haja a aparência de algum. A cavilação pode estar à base do dolo, da fraude à lei, da simulação e da fraude contra credores. Daí as semelhanças entre as figuras, suscitando confusões.”

Aduz ainda que são elementos dos atos simulados (p. 458):

“a) a simulação do outorgado (art. 102, I), ou da categoria jurídica (art. 102, II), ou da data; b) o propósito de simular; c) o prejudicar ou poder prejudicar a terceiros, ou violar a lei (art. 104).”

Além de Pontes, outros estudiosos da teoria geral do direito também se debruçaram sobre o tema. Marcos Bernardes de Mello assim conceitua simulação (Teoria do Fato Jurídico: Plano de Validade, 1ª ed., São Paulo: Saraiva, 1995, p. 153):

“Simular significa, na linguagem comum, aparentar, fingir, disfarçar. Simulação é o resultado do ato de aparentar, produto do fingimento, da hipocrisia, do disfarce. O que caracteriza a simulação é, precisamente, o não ser verdadeira, intencionalmente, a manifestação de vontade. Na simulação quer-se o que não aparece, não se querendo o que efetivamente aparece. ‘Ostenta-se o que não se quis; e deixa-se, inostensivo, aquilo que se quis’.

Do ponto de vista jurídico, no entanto, a simulação somente constitui defeito invalidante do ato jurídico quando praticada com a intenção de prejudicar terceiros, mesmo quando não havendo má-fé, efetivamente lhes cause dano. À base do ato simulado estão o seu caráter mentiroso e sua natureza danosa a terceiros.”

Washington de Barros Monteiro esclarece em sua obra *Curso de Direito Civil*, 33ª ed., São Paulo: Saraiva, 1995, vol I, p. 207:

“Como o erro, simulação traduz uma inverdade. Ela caracteriza-se pelo intencional desacordo entre a vontade interna e a declarada, no sentido de criar, aparentemente, um ato jurídico que, de fato, não existe, ou então oculta, sob determinada aparência, o ato realmente querido. Como diz Clóvis, em forma lapidar, é a declaração enganosa da vontade, visando a produzir efeito diverso do ostensivamente indicado.”

A seguir, p. 208:

“A própria causa simulandi tem as mais diversas procedências. Ora visa a burlar a lei, ora a fraudar o fisco, ora a prejudicar a credores, ora a guardar em reserva determinado negócio.”

Washington de Barros Monteiro (Curso de Direito Civil", Ed. Saraiva, 29ª edição, 1º vol., págs. 209/210), ao analisar a figura do ato simulado, à luz dos artigos 102 e 105 do antigo Código Civil Brasileiro, apresenta como uma das hipóteses de simulação o ato jurídico que "não é efetuado entre as próprias partes, aparecendo então o testa de ferro, o presta-nome, ou a figura de palha". O art. 167 do Código Civil, que reproduz o art 102 do antigo Código Civil -, entre as hipóteses de simulação enumeradas, cita os atos jurídicos que "aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas das a quem realmente se conferem, ou transmitem".

Ainda Washington de Barros Monteiro, comentando a espécie de simulação por interposição de pessoa, afirma: "O intuito do declarante é o de inculcar a existência de um titular de direito, mencionado na declaração, ao qual, todavia, nenhum direito se outorga ou se transfere, servindo seu nome exclusivamente para encobrir o da pessoa a quem de fato se quer outorgar ou transferir o direito de que se trata".

Caio Mário da Silva Pereira, em Instituições de Direito Civil, 18ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997, vol I, p. 339, assim trata a matéria:

"...Consiste a simulação em celebrar-se um ato, que tem aparência normal, mas que, na verdade, não visa ao efeito que juridicamente deveria produzir. Como em todo negócio jurídico, há aqui uma declaração de vontade, mas enganosa.

...

Pode a simulação ser absoluta ou relativa. Será absoluta quando o ato encerra confissão, declaração, condição ou cláusula não verdadeira, realizando-se para não ter eficácia nenhuma. Diz-se aqui absoluta, porque há uma declaração de vontade que se destina a não produzir resultado. ... A simulação diz-se relativa, também chamada dissimulação, quando o ato tem por objeto encobrir outro de natureza diversa (...), ou quando aparenta conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas das a quem realmente se conferem ou transmitem (e.g., a venda realizada a um terceiro para que este transmita a coisa a um descendente do alienante, a quem este, na verdade, tencionava desde logo transferi-la. E é relativa em tais hipóteses, porque à declaração de vontade deve seguir-se um resultado, efetivamente querido pelo agente, porém diferente do que é o resultado normal do negócio jurídico. ..."

Alberto Xavier também oferece uma grande contribuição, tendo em vista a sua precisão ao explicar a simulação (Tipicidade da tributação, simulação e norma antielisiva):

Simulação "é um caso de divergência entre a vontade (vontade real) e a declaração (vontade declarada) procedente de acordo entre o declarante e o declaratório e determinada pelo intuito de enganar terceiros."

Dessa forma, a simulação poderá ser definida como a declaração de vontade irreal, emitida conscientemente, mediante acordo entre as partes, objetivando a aparência de um negócio jurídico que não existe ou que, se existe, é distinto daquele que efetivamente se realizou, com o objetivo de enganar terceiros. No ato simulado ocorre a divergência entre a declaração externalizada, pelo sujeito ou sujeitos, que pretendem seja visível em relação ao Fisco, e a vontade ou declaração interna, que pretendem seja a vigente entre elas, declaração essa necessária para que tenha eficácia a real intenção das partes, escondida por trás da declaração aparente. No processo de simulação há uma deformação da declaração de vontade

das partes, conscientemente desejada, com o objetivo de induzir terceiros (inclusive o Fisco) ao erro ou engano.

Didaticamente, pode-se distinguir a simulação em duas espécies, uma é a denominada absoluta, quando as partes praticam de forma ostensiva um ato, mas não pretendem, no íntimo, realizar qualquer negócio. O intuito é tão-somente o de enganar maliciosamente terceiros, pois as partes não pretendem, de fato, realizar qualquer negócio e, por conseguinte, não esperam qualquer resultado do ato simulado que executaram. Verifica-se, então, uma aparência de negócio, a um negócio sem conteúdo e inexistente quanto a seus efeitos. Neste caso, podemos citar como exemplo o caso da venda simulada de bens para fraudar credores, pois o intuito não é o de alienar bens, mas apenas subtraí-lo à eventual execução, não havendo entre as partes a intenção de qualquer negócio alternativo que o simulado pretendesse encobrir.

A segunda espécie é a simulação relativa, caracterizada quando as partes desejam negócio distinto do pactuado e aparente, quando o sujeito é diverso daquele que integra a relação jurídica aparente ou ainda quando há falsidade em qualquer outro elemento da relação jurídica. Nesta espécie, tem-se como exemplo típico o da venda de um bem para ocultar doação, sendo esta tributariamente mais onerosa do que aquela. Nesses casos, verifica-se um negócio verdadeiro, mas dissimulado, que se concretiza através de um negócio aparente dito simulado, conforme Antonio Roberto Sampaio Dória (in Elisão e evasão fiscal, São Paulo, Bushatsky, 1977, p.65). Constata-se, por vezes, a existência de dois contratos na simulação relativa, o contrato que se simula, destinado regra geral a fugir à aplicação da lei, e o contrato de fato realizado, que consubstancia o negócio escondido pela simulação.

Simulação Invalidante

Para que a simulação afete a validade de um ato jurídico, ela há de ser nocente, nos termos do Código Civil de 1916:

“Art. 103. A simulação não se considerará defeito em qualquer dos casos do artigo antecedente, quando não houver intenção de prejudicar a terceiros, ou de violar disposição de lei.”

Os atos simulados que não prejudicam não têm sua validade afetada. Se a simulação for absoluta e inocente, não há ato jurídico. Se for relativa e inocente, o ato jurídico é válido e eficaz.

Efeitos da simulação invalidante

De acordo com a teoria geral do direito, o ato simulado nocente é anulável. E, em geral, sua anulação permite que aflore o ato jurídico dissimulado.

Todavia, no campo do direito tributário, sem prejuízo da anulabilidade, outro efeito ocorre à simulação nocente, efeito que igualmente possibilita a eficácia do ato dissimulado. Essa consequência atribuída à simulação nocente pelo direito tributário, diferentemente da anulabilidade (que opera no plano da validade), dá-se no plano da eficácia:

os atos simulados não têm eficácia contra o fisco, que não necessita, portanto, demandar judicialmente a anulação deles para propiciar a extravasão, ou seja, o aparecimento do ato realmente praticado.

Meios de prova da simulação

Os atos simulados são praticados justamente para ocultar os atos efetivos. Portanto, como decorrência de sua própria natureza, a prova direta dos fatos que as partes procuram encobrir é muito difícil, quando não impossível. Daí, da própria natureza de tais fatos, decorre a necessidade de construir-se, por meio de presunção, a prova da infração. Nesse sentido, manifesta-se também a doutrina, a exemplo do Prof. Caio Mário da Silva Pereira, em Instituições de Direito Civil, 18ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997, vol I, p. 341:

“A prova da simulação nem sempre se poderá fazer diretamente; ao revés, freqüentemente tem o juiz de se valer de indícios e presunções, para chegar à convicção de sua existência.”

Tem-se, dessa forma, como ensina Maria Rita Ferragut, em Presunções no Direito Tributário, Dialética, São Paulo, 2001, p. 105, ao tratar das presunções *hominis* e da verdade material, uma prova indireta condutora da mesma “probabilidade fática” da prova direta, *in verbis*:

“Assim tem a administração pública o dever-poder de investigar livremente a verdade material diante do caso concreto, analisando todos os elementos necessários à formação de sua convicção acerca da existência e conteúdo do fato jurídico, já que é uma constatação a prática de atos simulatórios por parte do contribuinte, visando diminuir ou anular o encargo fiscal. E essa liberdade pressupõe o direito de considerar fatos conhecidos não expressamente previstos em lei como indiciários de outros fatos, cujos eventos são desconhecidos de forma direta.

A presunção hominis de forma alguma significa que a tributação ocorrerá baseando-se em mera verossimilhança, probabilidade ou verdade material aproximada. Pelo contrário, veiculará conclusão provável do ponto de vista fático, mas certa do jurídico. Por isso, resta uma vez mais observar que também a prova direta leva-nos à certeza jurídica e à probabilidade fática, já que não relata com certeza absoluta o evento inatingível. Detém, apenas, maior probabilidade do fato corresponder à realidade sensível.”

Na mesma obra, ao tratar das Presunções Hominis e as Simulações Jurídicas, a autora complementa:

“A presunção hominis assume importância vital, quando se trata de produzir provas indiretas acerca de atos praticados mediante dolo, fraude, simulação e má-fé em geral, tendo em vista que, nessas circunstâncias, o sujeito pratica o ilícito de forma a dificultar em demasia a produção de provas diretas.

Os indícios, por essa razão, convertem-se em elementos fundamentais para a identificação dos fatos propositadamente ocultados, simulados.

Segundo o art. 102 do Código Civil, haverá simulação

A prova indiciária tem por fim sanar as dificuldades que o caso concreto suscita ao conhecimento de fatos juridicamente relevantes, alterados para os fins de se evitar a incidência normativa. Ocorre que, como muitos desses atos artificiosos são realizados de maneira a conferir-lhes uma aparência lícita, se a fiscalização tiver que se restringir à forma das provas que lhe são apresentadas, não terá como saber se o evento descrito no fato realmente ocorreu. A perfeição formal de que o ato é revestido não tem o condão de afastar o dever-poder de busca da verdade material.” (grifei)

Conforme Marcos Bernardes de Mello, a prova da simulação é difícil. Isso decorre da própria natureza dos atos simulados: são praticados justamente para ludibriar, buscando esconder os atos efetivos.

Sobre esse tema, manifesta-se Francisco Ferrara (A simulação nos negócios jurídicos, Campinas: Red Livros, 1999), verbis:

“A simulação como divergência psicológica da intenção dos declarantes, escapa a uma prova directa. Melhor se deduz, se pode argüir, se infere por intuição do ambiente em que surgiu o contrato, das relações entre as partes, do conteúdo do negocio, das circunstâncias que o acompanham. A prova da simulação é uma prova indirecta, de indícios, conjectural (per coniecturas, signa et urgentes suspiciones), e é esta que fere verdadeiramente a simulação, porque a combate no seu próprio terreno.”

Ferrara, apesar de afirmar a dificuldade da prova direta da simulação, não se furta a abordar os meios probatórios indiretos, elencando-lhes os elementos, que classifica como relativos ao interesse em simular: às pessoas dos contraentes; ao objeto do negócio jurídico; à execução do negócio; à conduta das partes na realização do negócio.

Entre os diversos elementos capazes de provar a simulação apontada por Ferrara, destacam-se alguns, que merecem ser vistos em maior detalhe pela sua pertinência com o caso em análise.

Antes de mais nada, segundo Ferrara, deve-se indagar a respeito da existência de motivo para a simulação, ou seja, “*o interesse que leva as partes a estabelecer um acto simulado, a razão que conduz a fazer aparecer um negócio que não existe ou a mascarar um negócio sob uma forma diferente: é o porquê do engano*”. Essa causa deve ser “séria e importante (suficiens e idônea)” de forma a justificar a simulação.

Quanto às partes, é importante verificar se existe ligação entre estas.

Também relevante é a falta de execução material do contrato, a qual, afirma Ferrara, é decisiva para caracterizar um negócio como simulado, tratando-se da “mais clara confissão” da simulação. Na execução apenas formal do negócio jurídico, este leva a mutações jurídicas que só se manifestam no campo do direito, comportando-se os contraentes, de fato, de acordo com outro negócio jurídico ou como se não tivesse negócio algum.

Tecidas essas considerações sobre simulação, passo a analisar a matéria objeto do presente litígio.

O motivo para a simulação no presente caso é criar condições para que o negócio da Bartzen ficasse submetido a uma carga tributária menor, tendo em vista que a Bia Imóveis ficaria com maioria dos empregados e não pagaria contribuição previdenciária sobre a folha de salários.

A ligação entre as partes está bastante caracterizada, tendo em vista que a maioria dos sócios possuem fortes laços familiares.

A falta de execução material ou divergência entre realidade e formalidade pode ser observada na medida em que a fiscalização demonstrou que ambas funcionavam no mesmo endereço. Nesse aspecto, a recorrente não apresentou provas de que a Bia Imóveis funcionava, na época dos fatos geradores, em outro endereço. O documento que suscitou como prova, na verdade, refere-se à Bartzen e não à Bia Imóveis (Alvará de Licença – Doc. III). Outro elemento que apontava a divergência entre realidade e formalidade era a exclusividade de atuação da Bia em benefício da Bartzen, conforme atestaram as notas fiscais e admitido pela recorrente.

Caracterizada a simulação, correto o afastamento da pessoa jurídica interposta com a definição do vínculo de emprego na recorrente.

Primeiros quinze dias de afastamento por doença

Tratamos aqui da incidência da contribuição previdenciária sobre os pagamentos ao empregado durante os primeiros quinze dias de afastamento por doença.

Inicialmente esclarecemos que tais pagamentos não têm a natureza jurídica de auxílio-doença, de benefício previdenciário, uma vez que este só existirá se o trabalhador ficar incapacitado por mais de quinze dias. Aqui não tratamos, portanto de auxílio-doença. É o que extraímos da Lei 8.213/91, *in verbis*:

Lei 8.213/91

Art. 59. O auxílio-doença será devido ao segurado que, havendo cumprido, quando for o caso, o período de carência exigido nesta Lei, ficar incapacitado para o seu trabalho ou para a sua atividade habitual por mais de 15 (quinze) dias consecutivos.

Parágrafo único. Não será devido auxílio-doença ao segurado que se filiar ao Regime Geral de Previdência Social já portador da doença ou da lesão invocada como causa para o benefício, salvo quando a incapacidade sobrevier por motivo de progressão ou agravamento dessa doença ou lesão.

Entendemos que o afastamento remunerado por até quinze dias do trabalho por motivo de doença é um direito do trabalhador que é suportado pelo empregador. Tem natureza similar ao 13º, às férias e ao descanso semanal remunerado.

Nessa situação, a relação contraprestacional não é direta, mas indireta. O empregador sabe que deve pagar um salário pelo serviço prestado, bem como alguns benefícios concedidos legalmente, ou constitucionalmente em muitos casos, ao trabalhador. Entre tais

benefícios está o de receber seu salário do empregador por até quinze dias em caso de doença. É uma relação contraprestacional indireta, mas existente. O argumento, usado em algumas jurisprudências, de que se trata de verba indenizatória falha ao não demonstrar qual é o dano causado pelo empregador ao empregado que estaria sendo indenizado. Insistimos que não se trata de verba indenizatória, mas benefício decorrente da relação trabalhista e que compõe a folha de salários.

Adicional de 1/3 de férias. Incidência da Contribuição.

Quanto à verba recebida a título de férias e seu terço constitucional, essa rubrica também ostenta natureza remuneratória, sendo, portanto, passível da incidência da contribuição previdenciária.

O STJ tem entendimento pacificado no sentido de que a referida parcela possui caráter remuneratório, *verbis*:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. PRESCRIÇÃO. APLICAÇÃO RETROATIVA DO ART. 3º DA LC 118/2005. INCONSTITUCIONALIDADE. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO MATERNIDADE E ADICIONAL DE FÉRIAS. INCIDÊNCIA. 1. Conforme decidido pela Corte Especial (AI nos EREsp 644736/PE, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 6.6.2007, DJ 27.8.2007), é inconstitucional a segunda parte do art. 4º da LC 118/2005, que determina a aplicação retroativa do disposto em seu art. 3º. 2. O salário-maternidade tem natureza salarial e integra a base de cálculo da Contribuição Previdenciária. Precedentes do STJ. 3. A Primeira Seção pacificou o entendimento de que incide Contribuição Previdenciária sobre a gratificação natalina (13º salário) e o acréscimo de 1/3 sobre a remuneração de férias, direitos assegurados pela Constituição aos empregados e aos servidores públicos, por integrarem o conceito de remuneração. Precedente: REsp 731.132/PE (Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, DJ 20.10.2008) 4. Agravos Regimentais não providos” [g.n.] (AgRg no REsp 1.076.883/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 17/2/2009, DJe 19/3/2009).

“TRIBUTÁRIO. SERVIDOR PÚBLICO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. BASE DE CÁLCULO. LEI 9.783/99. 1. No regime previsto no art. 1º e seu parágrafo da Lei 9.783/99 (hoje revogado pela Lei 10.887/2004), a contribuição social do servidor público para a manutenção do seu regime de previdência era "a totalidade da sua remuneração", na qual se compreendiam, para esse efeito, "o vencimento do cargo efetivo, acrescido de vantagens pecuniárias permanentes estabelecidas em lei, os adicionais de caráter individual, ou

quaisquer vantagens, excluídas: I - as diárias para viagens, desde que não excedam a cinquenta por cento da remuneração mensal; II - a ajuda de custo em razão de mudança de sede; III - a indenização de transporte; IV - o salário família". 2. A gratificação natalina (13º salário), o acréscimo de 1/3 sobre a remuneração de férias e o pagamento de horas extraordinárias, direitos assegurados pela Constituição aos empregados (CF, art. 7º, incisos VIII, XVII e XVI) e aos servidores públicos (CF, art. 39, § 3º), e os adicionais de caráter permanente (Lei 8.112/91, art. 41 e 49) integram o conceito de remuneração, sujeitando-se, conseqüentemente, à contribuição previdenciária. 3. O regime previdenciário do servidor público hoje consagrado na Constituição está expressamente fundado no princípio da solidariedade (art. 40 da CF), por força do qual o financiamento da previdência não tem como contrapartida necessária a previsão de prestações específicas ou proporcionais em favor do contribuinte. A manifestação mais evidente desse princípio é a sujeição à contribuição dos próprios inativos e pensionistas. 4. Recurso especial improvido" [g.n.] (REsp 512.848/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 12/9/2006, DJ 28/9/2006, grifo nosso).

Da contribuição ao INCRA

Quanto às empresas urbanas terem que recolher contribuição destinada ao INCRA, não há óbice normativo para tal exação. Não se olvida que a contribuição destinada ao INCRA tenha natureza distinta das contribuições sociais da Seguridade Social. As competências do INCRA são atribuídas pela sua lei de criação e o Estatuto da Terra:

"DECRETO-LEI Nº 1.110, DE 9 DE JULHO DE 1970.

Regulamento Cria o Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (INCRA), extingue o Instituto Brasileiro de Reforma Agrária, o Instituto Nacional de Desenvolvimento Agrário e o Grupo Executivo da Reforma Agrária e dá outras providências.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, no uso da atribuição que lhe confere o artigo 55, item I, da Constituição,

DECRETA:

Art. 1º É criado o Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (INCRA), entidade autárquica, vinculada ao Ministério da Agricultura, com sede na Capital da República.

Art. 2º Passam ao INCRA todos os direitos, competência, atribuições e responsabilidades do Instituto Brasileiro de Reforma Agrária (IBRA), do Instituto Nacional de Desenvolvimento Agrário (INDA) e do Grupo Executivo da Reforma Agrária (GERA), que ficam extintos a partir da posse do Presidente do novo Instituto.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 09/07/2012 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Assinado digitalmente em 04/10

/2012 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 09/07/2012 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Assin

ado digitalmente em 10/07/2012 por MAURO JOSE SILVA

Impresso em 05/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

LEI Nº 4.504, DE 30 DE NOVEMBRO DE 1964.

Dispõe sobre o Estatuto da Terra, e dá outras providências.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

Art. 37. São órgãos específicos para a execução da Reforma Agrária: (Redação dada pela Decreto Lei nº 582, de 1969)

I - O Grupo Executivo da Reforma Agrária (GERA); (Redação dada pela Decreto Lei nº 582, de 1969)

II - O Instituto Brasileiro de Reforma Agrária (IBRA), diretamente, ou através de suas Delegacias Regionais; (Redação dada pela Decreto Lei nº 582, de 1969)

III - as Comissões Agrárias. (Redação dada pela Decreto Lei nº 582, de 1969)

Art. 43. O Instituto Brasileiro de Reforma Agrária promoverá a realização de estudos para o zoneamento do país em regiões homogêneas do ponto de vista sócio-econômico e das características da estrutura agrária, visando a definir:

I - as regiões críticas que estão exigindo reforma agrária com progressiva eliminação dos minifúndios e dos latifúndios;

II - as regiões em estágio mais avançado de desenvolvimento social e econômico, em que não ocorram tensões nas estruturas demográficas e agrárias;

III - as regiões já economicamente ocupadas em que predomine economia de subsistência e cujos lavradores e pecuaristas careçam de assistência adequada;

IV - as regiões ainda em fase de ocupação econômica, carentes de programa de desbravamento, povoamento e colonização de áreas pioneiras.

Art. 74. É criado, para atender às atividades atribuídas por esta Lei ao Ministério da Agricultura, o Instituto Nacional do Desenvolvimento Agrário (INDA), entidade autárquica vinculada ao mesmo Ministério, com personalidade jurídica e autonomia financeira, de acordo com o prescrito nos dispositivos seguintes:

I - o Instituto Nacional do Desenvolvimento Agrário tem por finalidade promover o desenvolvimento rural nos setores da colonização, da extensão rural e do cooperativismo;

II - o Instituto Nacional do Desenvolvimento Agrário terá os recursos e o patrimônio definidos na presente Lei;

IV - Presidente do Instituto Nacional do Desenvolvimento Agrário integrará a Comissão de Planejamento da Política Agrícola;

Vale enfatizar, porque importante, que a contribuição ao INCRA não alcança exclusivamente a produção rural, conforme sua lei de instituição, que relaciona atividades industriais que podem ser desenvolvidas tanto no meio rural como nas regiões urbanas:

Consolida os dispositivos sobre as contribuições criadas pela Lei número 2.613, de 23 de setembro de 1955 e dá outras providências.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, no uso da atribuição que lhe confere o artigo 55, item II, da Constituição,

Art. 1º As contribuições criadas pela Lei nº 2.613, de 23 de setembro 1955, mantidas nos termos deste Decreto-Lei, são devidas de acordo com o artigo 6º do Decreto-Lei nº 582, de 15 de maio de 1969, e com o artigo 2º do Decreto-Lei nº 1.110, de 9 julho de 1970:

I - Ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA:

1 - as contribuições de que tratam os artigos 2º e 5º deste Decreto-Lei;

2 - 50% (cinquenta por cento) da receita resultante da contribuição de que trata o art. 3º deste Decreto-lei.

II - Ao Fundo de Assistência do Trabalhador Rural - FUNRURAL, 50% (cinquenta por cento) da receita resultante da contribuição de que trata o artigo 3º deste Decreto-lei.

Art 2º A contribuição instituída no " caput " do artigo 6º da Lei número 2.613, de 23 de setembro de 1955, é reduzida para 2,5% (dois e meio por cento), a partir de 1º de janeiro de 1971, sendo devida sobre a soma da folha mensal dos salários de contribuição previdenciária dos seus empregados pelas pessoas naturais e jurídicas, inclusive cooperativa, que exerçam as atividades abaixo enumeradas:

I - Indústria de cana-de-açúcar;

II - Indústria de laticínios:

III - Indústria de beneficiamento de chá e de mate;

IV - Indústria da uva;

V - Indústria de extração e beneficiamento de fibras vegetais e de descaroçamento de algodão;

VI - Indústria de beneficiamento de cereais;

VII - Indústria de beneficiamento de café;

VIII - Indústria de extração de madeira para serraria, de resina, lenha e carvão vegetal;

IX - Matadouros ou abatedouros de animais de quaisquer espécies e charqueadas. “

Nesse sentido é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, que também se consolidou no Supremo Tribunal Federal:

“PROCESSUAL CIVIL - EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA - CONTRIBUIÇÃO PARA O FUNRURAL E INCRA - EMPRESA URBANA - LEGALIDADE - ORIENTAÇÃO DESTA PRIMEIRA SEÇÃO, SEGUINDO A JURISPRUDÊNCIA DO STF - RECURSO NÃO ADMITIDO - SÚMULA 168/STJ - AGRAVO REGIMENTAL - AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO DOS FUNDAMENTOS DA DECISÃO AGRAVADA - MERA REPETIÇÃO DAS RAZÕES DOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA - IRRESIGNAÇÃO MANIFESTAMENTE INFUNDADA - RECURSO NÃO CONHECIDO, COM APLICAÇÃO DE MULTA.

1. Nos termos da orientação desta Primeira Seção e do Supremo Tribunal Federal, é legítimo o recolhimento da contribuição social para o FUNRURAL e INCRA pelas empresas urbanas. Considerando que o acórdão embargado corroborou esse entendimento, correta é a aplicação da Súmula 168 desta Corte Superior.

2. Não tendo a agravante rebatido especificamente os fundamentos da decisão recorrida, limitando-se a reproduzir as razões oferecidas nos embargos de divergência, é inviável o conhecimento do recurso.

3. Tratando-se de agravo interno manifestamente infundado, impõe-se a condenação da agravante ao pagamento de multa de 10% (dez por cento) sobre o valor corrigido da causa, nos termos do art. 557, § 2º, do Código de Processo Civil.

4. Agravo interno não conhecido, com aplicação de multa.

(AgRg nos EREsp 530802/GO. Primeira Seção. Relatora Ministra DENISE ARRUDA. Julgamento 13/04/2005. DJ 09/05/2005, p. 291) (sem grifos no original).”

A seu turno, destaque-se ementa no Agravo Regimental do Recurso Extraordinário de nº 211.190, publicado no Diário da Justiça em 29 de novembro de 2002:

“EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DESTINADA A FINANCIAR O FUNRURAL. VIOLAÇÃO DO PRECEITO INSCRITO NO ARTIGO 195 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. ALEGAÇÃO INSUBSISTENTE. A norma do artigo 195, caput, da Constituição Federal, preceitua que a seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, sem expender qualquer consideração acerca da exigibilidade de empresa urbana da contribuição social destinada a financiar o FUNRURAL. Precedentes. Agravo regimental não provido.”

Desta forma, não vislumbro reparos na decisão recorrida neste ponto.

Contribuição ao SEBRAE

Sobre a alegação de ilegalidade na imputação de contribuição ao SEBRAE, esclarecemos a recorrente que todas as empresas vinculadas ao Sesi/SENAI, ao Sesc/SENAC e ao Sest/SENAT são contribuintes do SEBRAE.

A contribuição ao Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE) foi criada pela Lei nº 8.029, de 12/04/90, que autorizou o Poder Executivo a desvincular da Administração Pública Federal o antigo CEBRAE, mediante sua transformação em serviço social autônomo, consoante disposto no artigo 8º:

Art. 8º É o Poder Executivo autorizado a desvincular, da Administração Pública Federal, o Centro Brasileiro de Apoio à Pequena e Média Empresa – CEBRAE, mediante sua transformação em serviço social autônomo.

.....

§ 3º As contribuições relativas às entidades de que trata o artigo 1º do Decreto-Lei nº 2.318, de 30 de dezembro de 1986, poderão ser majoradas em até 0,3% (três décimos por cento), com vistas a financiar a execução da política de Apoio às Microempresas e às Pequenas Empresas.

§ 4º O adicional da contribuição a que se refere o parágrafo anterior será arrecadado e repassado mensalmente pelo órgão competente da Previdência e Assistência Social ao CEBRAE.

O artigo 1º do Decreto-Lei nº 2.318/86 dispõe sobre a cobrança, fiscalização, arrecadação e repasse às entidades das contribuições para o SENAI, SENAC, Sesi e Sesc.

O Poder Executivo, fazendo uso da autorização legal, editou o Decreto nº 99.570, de 09/10/90, transformando o CEBRAE no atual SEBRAE, conforme o artigo 1º:

Art. 1º Fica desvinculado da Administração Pública Federal o Centro Brasileiro de Apoio à Pequena e Média Empresas – CEBRAE e transformado em serviço social autônomo.

Parágrafo único. O Centro Brasileiro de Apoio à Pequena e Média Empresas – CEBRAE, passa a denominar-se Serviço Brasileiro de Apoio às Microempresas – SEBRAE.

Do mesmo modo que a Lei nº 8.029/90, o Decreto nº 99.570/90 manteve a autorização para o INSS arrecadar o adicional da contribuição, com o repasse ao SEBRAE, nos termos do artigo 6º, que assim dispõe:

Art. 6º O adicional de que trata o parágrafo 3º do art. 8º da Lei nº 8.029, de 12 de abril de 1990, será arrecadado pelo Instituto Nacional da Seguridade Social – INSS e repassado ao SEBRAE no prazo de trinta dias após a sua arrecadação.

Já em 28/12/1990, foi editada a Lei nº 8.154, que em seu artigo 8º, definiu os percentuais devidos a título do adicional da contribuição, da seguinte forma:

Art. 8º

(...)

§ 3º Para atender à execução da política de Apoio às Micro e Pequenas Empresas, é instituído adicional às alíquotas das contribuições sociais relativas às entidades de que trata o artigo 1º do Decreto Lei nº 2.318, de 30 de dezembro de 1986, de:

a. 0,1% (um décimo por cento) no exercício de 1991;

b. 0,2% (dois décimos por cento) em 1992; e

c. 0,3% (três décimos por cento) a partir de 1993.

Desta forma, podemos perceber que a questionada contribuição destinada ao custeio do Serviço de Apoio às Microempresas e às Pequenas Empresas, foi criada como uma majoração das contribuições devidas ao Sesi/SENAI, Sesc/SENAC e, posteriormente, ao Sest/SENAT, criado após o acima mencionado decreto-lei, por meio do art. 7º da Lei nº 8.706, de 14/09/1993.

Conseqüentemente, todas as pessoas jurídicas obrigadas ao recolhimento da contribuição devida às referidas entidades, por força dos dispositivos legais retro transcritos, passaram a ser obrigadas ao recolhimento do adicional devido ao SEBRAE.

Apenas para ilustrar, em relação à cobrança das contribuições destinadas ao SEBRAE, segue ementa do entendimento firmado pelo TRF da 4ª Região:

Tributário – Contribuição ao Sebrae – Exigibilidade. 1. O adicional destinado ao Sebrae (Lei nº 8.029/90, na redação dada pela Lei nº 8.154/90) constitui simples majoração das alíquotas previstas no Decreto-Lei nº 2.318/86 (Senai, Senac, Sesi e Sesc), prescindível, portanto, sua instituição por lei complementar. 2. Prevê a Magna Carta tratamento mais favorável às micro e pequenas empresas para que seja promovido o progresso nacional. Para tanto submete à exação pessoas jurídicas que não tenham relação direta com o incentivo. 3. Precedente da 1ª Seção desta Corte (ELAC n 2000.04.01.106990-9).

ACÓRDÃO: Vistos e relatados estes autos entre as partes acima indicadas, decide a Segunda Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório, voto e notas taquigráficas que ficam fazendo parte integrante do presente julgado. Porto Alegre, 17 de junho de 2003. (TRF 4ª R – 2ª T – Ac. nº 2001.70.07.002018-3 – Rel. Dirceu de Almeida Soares – DJ 9.7.2003 – p. 274)

Na mesma linha é o pensamento do STJ, conforme ementa do Agravo Regimental no Agravo Regimental no Agravo de Instrumento de n.º 840946 / RS, publicado no Diário da Justiça em 29 de agosto de 2007:

TRIBUTÁRIO – CONTRIBUIÇÕES AO SESC, AO SEBRAE E AO SENAC RECOLHIDAS PELAS PRESTADORAS DE SERVIÇO – PRECEDENTES.

1. A jurisprudência renovada e dominante da Primeira Seção e da Primeira e da Segunda Turma desta Corte se pacificou no sentido de reconhecer a legitimidade da cobrança das contribuições sociais do SESC e SENAC para as empresas prestadoras de serviços.

2. Esta Corte tem entendido também que, sendo a contribuição ao SEBRAE mero adicional sobre as destinadas ao SESC/SENAC, devem recolher aquela contribuição todas as empresas que são contribuintes destas.

3. Agravo regimental improvido.

Desse modo, não procede o argumento da recorrente de que as contribuições destinadas ao SEBRAE não podem ser exigidas.

Multas no lançamento de ofício após a edição da MP 449 convertida na Lei 11.941/2009.

Antes da MP 449, se a fiscalização das contribuições previdenciárias constataste o não pagamento de contribuições, sejam aquelas já declaradas em GFIP, omitidas da GFIP ou mesmo omitidas da escrituração ocorria a aplicação de multa de mora, sendo que esta partia de 12% e poderia chegar a 100%, segundo o inciso II do art. 35 da Lei 8.212/91. Além disso, a fiscalização lançava as multas dos §§4º, 5º e 6º do art. 32 por incorreções ou omissões na GFIP. O §4º tratava da não apresentação da GFIP, o §5º da apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores e o §6º referia-se a apresentação do documento com erro de preenchimento nos dados não relacionados aos fatos geradores.

Com a edição da referida MP, foi instituído o art. 32-A da Lei 8.212/91 que trata da falta de apresentação da GFIP, bem como trata da apresentação com omissões ou incorreções. Porém, foi também previsto, no art. 35-A, a aplicação do art. 44 da Lei 9.430/96 para os casos de lançamento de ofício. Interessa-nos o inciso I do referido dispositivo no qual temos a multa de 75% sobre a totalidade do imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 09/07/2012 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Assinado digitalmente em 04/10

/2012 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 09/07/2012 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Assin

ado digitalmente em 10/07/2012 por MAURO JOSE SILVA

Impresso em 05/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Tais inovações legislativas associadas ao fato de a fiscalização realizar lançamento que abrangem os últimos cinco anos e de existirem lançamentos pendentes de definitividade na esfera administrativa no momento da edição da novel legislação colocam-nos diante de duas situações:

- Lançamentos realizados após a edição da MP 449 e referentes a fatos geradores posteriores a esta;
- Lançamentos referentes a fatos geradores anteriores a MP 449, porém ainda não definitivamente julgados na esfera administrativa.

Vamos analisar individualmente cada uma das situações.

Lançamentos realizados após a edição da MP 449 e referentes a fatos geradores posteriores a esta

Para os lançamentos realizados após a edição da MP 449 e referentes a fatos geradores posteriores a esta, o procedimento de ofício está previsto no art. 35-A da Lei 8.212/91, o que resulta na aplicação do art. 44 da Lei 9.430/96 e na impossibilidade de aplicação da multa de mora prevista no art. 35 da Lei 8.212/91.

Assim, se constatar diferença de contribuição, a fiscalização, além do próprio tributo, lançará a multa de ofício que parte de 75% e pode chegar a 225% nas hipóteses de falta de recolhimento, falta de declaração ou declaração inexata. A falta de recolhimento é uma hipótese nova de infração que, portanto, só pode atingir os fatos geradores posteriores a MP 449. Por outro lado, com relação às contribuições previdenciárias, a falta de declaração e a declaração inexata referem-se a GFIP e são infrações que já eram punidas antes da MP 449. A falta de GFIP era punida pelo §4º do art. 32 da Lei 8.212/91 e a declaração inexata da GFIP era punida tanto pelo §5º quanto pelo 6º do mesmo artigo, a depender da existência (§5º) ou não (§6º) de fatos geradores da contribuição relacionados com as incorreções ou omissões.

É certo que, a princípio, podemos vislumbrar duas normas punitivas para a não apresentação e a apresentação inexata da GFIP relacionada a fatos geradores de contribuições: o art. 32-A da Lei 8.212/91 e o inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96. Tendo em conta o princípio geral do Direito Tributário de que a mesma infração não pode ser sancionada com mais de uma penalidade, temos que determinar qual penalidade aplicar.

Numa primeira análise, vislumbramos que o art. 44, inciso I da Lei 9.430/96 seria aplicável para os casos relacionados à existência de diferença de contribuição ao passo que o art. 32-A da Lei 8.212/91 seria aplicável aos casos nos quais não houvesse diferença de contribuição. No entanto, tal conclusão não se sustenta se analisarmos mais detidamente o conteúdo do art. 32-A da Lei 8.212/91. No inciso II, temos a previsão da multa de *“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, (...)”*. Claramente, o dispositivo em destaque estipula a multa aplicável

quando houver contribuições apuradas, recolhidas ou não, nos casos nos quais a GFIP não for apresentada ou for apresentada fora de prazo. Logo, podemos concluir que tal inciso aplica-se também àquelas situações em que há apuração de diferença de contribuição. Confirmando tal conclusão, temos o inciso II do §3º do mesmo artigo que estipula a multa mínima aplicável nos casos de omissão de declaração com ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária.

Portanto, diversamente do que preliminarmente concluímos, tanto o art. 44, inciso I da Lei 9.430/96 quanto o art. 32-A da Lei 8.212/91 são aplicáveis aos casos de falta de declaração ou declaração inexata de GFIP quando for apurada diferença de contribuição em procedimento de ofício. Temos, então, configurado um aparente conflito de normas que demanda a aplicação das noções da teoria geral do Direito para sua solução. Três critérios são normalmente levados em conta para a solução de tais antinomias: critério cronológico, critério da especialidade e critério hierárquico.

O critério cronológico (norma posterior prevalece sobre norma anterior) não nos ajuda no presente caso, uma vez que a determinação de aplicarmos o art. 44, inciso I da Lei 9.430/96 e a inclusão do art. 32-A da Lei 8.212/91 foram veiculados pela mesma Lei 11.941/2009.

O critério hierárquico também não soluciona a antinomia, posto que são normas de igual hierarquia.

Resta-nos o critério da especialidade.

Observamos que o art. 44, inciso I da Lei 9.430/86 refere-se, de maneira genérica, a uma falta de declaração ou declaração inexata, sem especificar qual seria a declaração. Diversamente, o art. 32-A faz menção específica em seu *caput* à GFIP no trecho em que diz “*o contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei(...)*”. Logo, consideramos que no conflito entre o art. 44, inciso I da Lei 9.430/96 e o art. 32-A da Lei 8.212/91, este último é norma específica no tocante à GFIP e, seguindo o critério da especialidade, deve ter reconhecida a prevalência de sua força vinculante.

Em adição, a aplicação do art. 32-A da Lei 8.212/91 pode ser justificada pelo nítido caráter indutor que a penalidade do art. 32-A assume, facilitando, no futuro, o cálculo do benefício previdenciário. Pretende a norma do art. 32-A estimular a apresentação da GFIP na medida em que a penalidade é reduzida à metade se a declaração for apresentada antes de qualquer procedimento de ofício (§2º, inciso I); ou reduzida a 75% se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação (§2º, inciso II). Esse estímulo pode ser compreendido em benefício do trabalhador na medida em que as informações da GFIP servirão como prova a favor deste no cálculo da benefício previdenciário, tendo em conta que, segundo o §3º do art. 29 da Lei 8.213/91, “*serão considerados para cálculo do salário-de-benefício os ganhos habituais do segurado empregado, a qualquer título, sob forma de moeda corrente ou de utilidades, sobre os quais tenha incidido contribuições previdenciárias, exceto o décimo-terceiro salário (gratificação natalina)*.” Se o cálculo do salário-de-benefício considerará a base de cálculo das contribuições, certamente a GFIP é um importante meio de prova dos valores sobre os quais incidiram as contribuições. Se aplicássemos o art. 44, inciso I da Lei 9.430/96, não haveria qualquer mecanismo de estímulo ao empregador para apresentar a GFIP. Iniciado o procedimento de ofício, seria aplicada, no mínimo, a multa de 75% sobre a diferença das contribuições sem que a apresentação da GFIP pudesse alterar tal valor. O empregador poderia simplesmente pagar a multa e continuar omissa em relação à GFIP, deixando o empregado sem este importante meio de prova para o cálculo do benefício de aposentadoria.

Assim, a hermenêutica sistemática considerando o regime jurídico previdenciário reforça a necessidade de prevalência do art. 32-A.

Portanto, seja pela aplicação do critério da especialidade ou pela hermenêutica sistemática considerando o regime jurídico previdenciário, temos justificada a aplicação do art. 32-A no caso de omissão na apresentação da GFIP ou apresentação desta com informações inexatas.

Acrescentamos que não há no regime jurídico do procedimento de ofício previsto na MP 449, convertida na Lei 11.941/2009, a previsão para multa de mora pelo fato de ter ocorrido atraso no recolhimento. Trata-se de infração – o atraso no recolhimento - que deixou de ser punida por meio de procedimento de ofício. Outra infração similar, mas não idêntica, foi eleita pela lei: a falta de recolhimento. Podemos assim resumir o regime jurídico das multas a partir de 12/2008:

- A multa de mora, se aplicada, deve ser afastada;
- A multa de ofício de 75% é aplicada pela falta de recolhimento da contribuição, podendo ser majorada para 150% em conformidade com o §1º do art. 44 das Lei 9.430/96, ou seja, nos casos em que existam provas de atuação dolosa de sonegação, fraude ou conluio. A majoração poderá atingir 225% no caso de não atendimento de intimação no prazo marcado, conforme §2º do art. 44 da Lei 9.430/96;
- A multa pela falta de apresentação da GFIP ou apresentação deficiente desta é aquela prevista no art. 32-A da Lei 8.212/91.

Nesses termos, temos como delineado o novo regime jurídico das multas em lançamento de ofício das contribuições previdenciárias previsto pela MP 449, convertida na Lei 11.941/2009, aplicável aos fatos geradores ocorridos após a edição da referida MP.

Lançamentos referentes a fatos geradores anteriores a MP 449, porém ainda não definitivamente julgados na esfera administrativa.

Com base nesse novo regime jurídico vamos determinar a penalidade aplicável à outra situação, ou seja, para os casos de lançamento relacionado aos fatos geradores anteriores à edição da MP porém ainda não definitivamente julgados na esfera administrativa.

Para tanto, devemos tomar o conteúdo do art. 144 do CTN em conjunto com o art. :

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades

administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica aos impostos lançados por períodos certos de tempo, desde que a respectiva lei fixe expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido.

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;

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 na lei vigente ao tempo da sua prática.

A interpretação conjunta desses dois dispositivos resulta na conclusão de que devemos aplicar o regime jurídico das penalidades conforme a lei vigente na data da ocorrência dos fatos geradores, salvo se lei posterior houver instituído penalidade menos severa ou houver deixado de definir um fato como infração.

Para os lançamentos referentes a fatos geradores anteriores a MP 449, de plano devemos afastar a incidência da multa de mora, pois a novo regime jurídico do lançamento de ofício deixou de punir a infração por atraso no recolhimento. O novo regime pune a falta de recolhimento que, apesar de similar, não pode ser tomada como idêntica ao atraso. O atraso é graduado no tempo, ao passo que a falta de recolhimento é infração instantânea e de penalidade fixa. No regime antigo, o atraso era punido com multa de mora de 12% a 100%, ao passo que no regime atual o atraso não é punível em procedimento de ofício e pode atingir até 20% nos casos em que não há lançamento de ofício.

Nossa conclusão de afastar a multa de mora pode também ser amparada no princípio da isonomia. Vejamos um exemplo. Duas empresas, A e B, atuam no mesmo ramo, tem a mesma estrutura de pessoal e de remuneração, bem como utilizam o mesmo escritório contábil para tratar de sua vida fiscal.

A empresa A foi fiscalizada em 2007 com relação aos fatos geradores de 2006 e teve contra si lançada a contribuição, a multa de mora e a multa por incorreções na GFIP prevista no art. 32, §5º da Lei 8.212/91. Quando do julgamento de seu processo, considerando o novo regime de multas segundo nossa interpretação, o órgão julgador manteve o lançamento, mas determinou que a multa relacionada à GFIP fosse comparada com a multa do 32-A da Lei 8.212/91.

A empresa B foi fiscalizada em 2009 com relação aos fatos geradores de 2006 e teve contra si lançada a contribuição, sem aplicação de multa de mora e a multa pela

declaração inexata da GFIP com base no art. 32-A da Lei 8.212/91 ou com base no art. 32, §5º da Lei 8.212/91, o que lhe for mais favorável. Facilmente pode ser notado que a empresa B responde por crédito tributário menor que a empresa A, pois não foi aplicada a multa de mora. Somente com a aplicação do art. 106, inciso II, alínea “a” do CTN para afastar a multa de mora no caso da empresa A é que teremos restaurada a situação de igualdade entre as empresas A e B.

No tocante às penalidades relacionadas com a GFIP, deve ser feito o cotejamento entre o novo regime – aplicação do art. 32-A para as infrações relacionadas com a GFIP – e o regime vigente à data do fato gerador – aplicação dos parágrafos do art. 32 da Lei 8.212/91, prevalecendo a penalidade mais benéfica ao contribuinte em atendimento ao art. 106, inciso II, alínea “c”. Tal procedimento aplica-se, inclusive, para a multa de ofício aplicada com fundamento no art. 44, inciso I da Lei 9.430/96 motivada por falta de declaração ou declaração inexata.

Passamos a resumir nossa posição sobre o regime jurídico de aplicação das multas para fatos geradores até 11/2008:

- A multa de mora, se aplicada ou considerada na apuração do regime mais benéfico, deve ser afastada;
- As multas por infrações relacionadas a GFIP (falta de apresentação ou apresentação deficiente), previstas nos parágrafos do art. 32 da Lei 8.212/91, devem ser comparadas com a multa do art. 32-A da Lei 8.212/91, devendo prevalecer aquela que for mais benéfica ao contribuinte. Tal posição é aplicável inclusive para situações nas quais a fiscalização tenha feito sua análise de retroatividade benéfica, com a qual não concordamos, e aplicado a multa de 75% do art. 44 da Lei 9.430/96.

Para o período posterior a MP 449, a aplicação do art. 44 da Lei 9.430/96 foi realizada acertadamente e nada temos a acrescentar.

Por todo o exposto, voto no sentido de **CONHECER** e **DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário**, de modo a determinar, em relação às multas aplicadas até 11/2008, para as infrações relacionadas com as contribuições previdenciárias e SAT/RAT, o cotejamento entre o novo regime – aplicação do art. 32-A para as infrações relacionadas com a GFIP – e o regime vigente à data do fato gerador – aplicação dos parágrafos do art. 32 da Lei 8.212/91, com afastamento, na comparação, da multa de mora; para o mesmo período em relação às contribuições de terceiros, determinar o afastamento da multa de mora.

(assinado digitalmente)

Mauro José Silva - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes - Redator Designado:

DA MULTA APLICADA

Sobre a multa aplicada, torna-se importante apreciar a matéria, tendo em vista se tratar de questão de ordem pública.

Dessa forma, em respeito ao art. 106 do CTN, inciso II, alínea “c”, deve o Fisco perscrutar, na aplicação da multa, a existência de penalidade menos gravosa ao contribuinte. No caso em apreço, esse cotejo deve ser promovido em virtude das alterações trazidas pela Lei nº 11.941/2009 ao art. 35 da Lei nº 8.212/1991, que instituiu mudanças à penalidade cominada pela conduta da Recorrente à época dos fatos geradores.

Assim, identificando o Fisco benefício ao contribuinte na penalidade nova, essa deve retroagir em seus efeitos, conforme ocorre com a nova redação dada ao art. 35 da Lei nº 8.212/1991 que assim dispõe:

“Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, 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, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.”

E o supracitado art. 61, da Lei nº 9.430/96, por sua vez, assevera que:

“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.

(...)

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.”

Confrontando a penalidade retratada na redação original do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 com a que ora dispõe o referido dispositivo legal, vê-se que a primeira permitia que a multa atingisse o patamar de cem por cento, dado o estágio da cobrança do débito, ao passo que a nova limita a multa a vinte por cento.

Sendo assim, diante da inafastável aplicação da alínea “c”, inciso II, art. 106, do CTN, conclui-se pela possibilidade de aplicação da multa prevista no art. 61 da Lei nº

Processo nº 11065.722099/2011-27
Acórdão n.º **2301-02.815**

S2-C3T1
Fl. 352

9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009 ao art. 35 da Lei nº 8.212/1991, se for mais benéfica para o contribuinte.

In casu, dado o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL aplicando nas autuações 37.304.461-5 e 37.304.461-5, a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, até a competência 11/2008.

Declaração de Voto

Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes:

- Adicional constitucional de um terço

Em relação ao terço adicional de férias, entendo que essa verba tem natureza compensatória e não possui natureza remuneratória ao contrário do que afirma o nobre relator, pois é um reforço financeiro para que o trabalhador possa usufruir de forma plena o direito constitucional do descanso remunerado.

Nos termos do art. 201, § 11, da CF, somente as parcelas incorporáveis ao salário para fins de aposentadoria sofrem a incidência da contribuição previdenciária, *verbis*:

“§ 11. Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei”.

Em novembro de 2009, o STJ resolveu adequar a sua jurisprudência ao entendimento firmado pelo STF para declarar que a contribuição previdenciária não incide sobre o terço de férias. A decisão nos Embargos de Divergência 956.289 serviu para se adequar ao entendimento da Corte Suprema, concluindo pela não-incidência da contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias, *verbis*:

“TRIBUTÁRIO E PREVIDENCIÁRIO - EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS - NATUREZA JURÍDICA - NÃO-INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO - ADEQUAÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA DO STJ AO ENTENDIMENTO FIRMADO NO PRETÓRIO EXCELSO.

1. A Primeira Seção do STJ considera legítima a incidência da contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias.

Precedentes.

2. Entendimento diverso foi firmado pelo STF, a partir da compreensão da natureza jurídica do terço constitucional de férias, considerado como verba compensatória e não incorporável à remuneração do servidor para fins de aposentadoria.

3. Realinhamento da jurisprudência do STJ, adequando-se à posição sedimentada no Pretório Excelso.

4. Embargos de divergência providos.

(REsp 956289/RS, Rel. Ministra ELIANA CALMON, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 28/10/2009, DJe 10/11/2009)”

Sendo certo que a verba recebida a título de férias possui natureza salarial e integra o salário-de-contribuição, ostenta natureza remuneratória, sendo, portanto, parcela passível da incidência da contribuição previdenciária, razão não assiste ao contribuinte nesses pontos. (cf. REsp 1098102/SC, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, DJe 17/06/2009).

- Remuneração durante os quinze primeiros dias do auxílio-doença

Quanto a contribuição previdenciária sobre a remuneração paga, durante os quinze primeiros dias do auxílio-doença, entende-se tratar de verba não salarial, incidindo, assim, a regra de isenção do art. 28, § 9º, al. “a”, 1ª parte da Lei n. 8.212/91. O Superior Tribunal de Justiça (STJ) tem entendimento firmado acerca da não incidência tributária, uma vez que tal verba não tem natureza salarial, *verbis*:

“TRIBUTÁRIO – CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA – VERBAS RECEBIDAS NOS 15 (QUINZE) PRIMEIROS DIAS DE AFASTAMENTO POR MOTIVO DE DOENÇA – IMPOSSIBILIDADE – BENEFÍCIO DE NATUREZA PREVIDENCIÁRIA – RECURSO ESPECIAL INTERPOSTO ANTES DO JULGAMENTO DOS EMBARGOS DECLARATÓRIOS – INTEMPESTIVIDADE.

1. O recurso especial interposto antes do julgamento dos embargos de declaração ou dos embargos infringentes opostos junto ao Tribunal de origem deve ser ratificação no momento oportuno, sob pena de ser considerado intempestivo. Precedente da Corte Especial do STJ. 2. A jurisprudência desta Corte firmou entendimento no sentido de que não incide a contribuição previdenciária sobre a remuneração paga pelo empregador ao empregado, durante os primeiros dias do auxílio-doença, uma vez que tal verba não tem natureza salarial. Inúmeros precedentes. 3. Primeiro recurso especial não conhecido. Segundo recurso especial não provido”. [g.n.] (REsp 793796/RS, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 13/05/2008, DJe 26/05/2008).

“TRIBUTÁRIO E PREVIDENCIÁRIO. CONTRIBUIÇÃO. AUXÍLIO-DOENÇA. QUINZE PRIMEIROS DIAS DE AFASTAMENTO. NÃO-INCIDÊNCIA. PRECEDENTES. 1. Tratam os autos de mandado de segurança impetrado por HAENSSGEN S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO objetivando a declaração da ilegalidade da exigência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de auxílio doença ao empregado nos primeiros quinze (15) dias de afastamento do trabalho, além da compensação das parcelas discutidas dos últimos dez (10) anos. Sentença que julgou improcedente o pedido "denegando a segurança pleiteada e extinguindo o processo com julgamento de mérito, forte no art. 269, I, do Código de Processo Civil". (fl. 60). Interposta apelação, o Tribunal de origem, por unanimidade, negou-lhe provimento (fls. 95/97) por entender que é incontroversa a natureza salarial do auxílio doença devido pela empresa até o 15º dia de afastamento do trabalhador razão pela qual deve incidir contribuição previdenciária. No recurso especial, além de divergência jurisprudencial, a empresa recorrente alega negativa de vigência do art. 60, § 3º, da Lei nº 8.212/91 e divergência

jurisprudencial. Em suas razões alega que a verba que a empresa paga aos funcionários durante os 15 (quinze) primeiros dias de afastamento do trabalho, por motivo de doença, não tem natureza salarial, razão pela qual não deve incidir a contribuição previdenciária. Sem contrarrazões, conforme certidão de fl. 130. 2. A diferença paga pelo empregador, nos casos de auxílio-doença, não tem natureza remuneratória. Não incide, portanto, sobre o seu valor, contribuição previdenciária. 3. Precedentes: REsp 479935/DF, DJ de 17/11/2003, REsp 720817/SC, DJ de 21/06/2005, REsp 550473/RS, DJ de 26/09/2005. 4. Recurso especial provido”. [g.n.] (REsp 783804/RS, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/11/2005, DJ 05/12/2005, p. 253)

Assim como no auxílio-doença, o valor pago nos primeiros quinze dias de afastamento do funcionário por motivo de acidente é isento da contribuição previdenciária. O auxílio-acidente ostenta, da mesma forma, natureza indenizatória, porquanto destina-se a compensar o segurado quando, após a consolidação das lesões decorrentes de acidente de qualquer natureza, resultarem sequelas que impliquem redução da capacidade para o trabalho que habitualmente exercia, razão pela qual consubstancia verba infensa à incidência da contribuição previdenciária.

O STJ também tem inúmeros precedentes sobre a matéria, v.g.: “3. O auxílio-acidente ostenta natureza indenizatória, porquanto destina-se a compensar o segurado quando, após a consolidação das lesões decorrentes de acidente de qualquer natureza, resultarem sequelas que impliquem redução da capacidade para o trabalho que habitualmente exercia, consoante o disposto no § 2º do art. 86 da Lei n. 8.213/91, razão pela qual consubstancia verba infensa à incidência da contribuição previdenciária. Precedentes.” (REsp 1098102/SC, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, DJe 17/06/2009. No mesmo sentido: REsp 973436/SC, Rel. Ministro José Delgado, DJ 25/02/2008, p. 290).

Sendo pacífico o entendimento no STJ sobre ilegalidade da exigência de contribuição previdenciária sobre valores pagos a título de auxílio-doença e auxílio-acidente nos primeiros quinze dias de afastamento do empregado, assiste razão o sujeito passivo, devendo ser afastada da tributação neste ponto.

(assinado digitalmente)\

Damião Cordeiro de Moraes