



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10340.720364/2021-45</b>
<b>RESOLUÇÃO</b>	2402-001.403 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	04 de setembro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	NUTRIMENTAL SA INDUSTRIA E COMERCIO DE ALIMENTOS
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência**

## RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, para que a unidade preparadora da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil instrua os autos com as informações solicitadas, nos termos do voto que segue na resolução.

*Assinado Digitalmente*

Gregório Rechmann Junior – Relator

*Assinado Digitalmente*

Francisco Ibiapino Luz – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, João Ricardo Fahrion Nüske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Marcus Gaudenzi de Faria e Rodrigo Duarte Firmino.

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (p. 5.959) interposto em face da decisão da 7ª Turma da DRJ09, consubstanciada no Acórdão nº 109-009.700 (p. 5.929), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Nos termos do relatório da r. decisão, tem-se que:

Trata-se de impugnação a lançamento de GILRAT (Contribuição do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho), com multa de 75% e no montante total de R\$ 842.670,36, referente à diferença de alíquota de 6% para custeio de aposentadoria especial, que incidu sobre as folhas de pagamentos de segurados submetidos a ruídos com nível superior a 85 decibéis, nas competências de 01/2017 a 12/2017.

Intimada, a impugnante apresenta defesa tempestiva na qual faz um breve relato do procedimento fiscal e aduz os seguintes argumentos.

### PRELIMINARES

#### **Da Nulidade da Presente Autuação por Falta de Enquadramento Legal – Vício Material**

Alega que dentre as normas que embasam o lançamento não há qualquer dispositivo que preveja expressamente quais seriam as "condições especiais" que implicam pagamento de aposentadoria especial aos segurados e, por consequência, obrigação de recolhimento do adicional de 6% ao GILRAT pela empresa. Nem tampouco restou demonstrado o efetivo enquadramento dos segurados da autuada nas normas citadas. Neste sentido, cita os arts. 113, 114, 116 e 142 do CTN e os ensinamentos da doutrina em relação ao tema que preconizam que a obrigação tributária vincula o sujeito passivo ao sujeito ativo e nasce com a ocorrência do fato imponible evidenciado, desde que este subsuma-se às hipóteses abstratas previstas em lei.

Por sua vez, enfatiza que o ônus da prova quanto à falsidade, ao erro ou à omissão das informações prestadas pelo contribuinte ou quanto à ação ou omissão que dê ensejo à cobrança de penalidade pecuniária é da autoridade administrativa, conforme determina o art. 149 do CTN, e, por decorrência, os art. 9º e 10 do Decreto 70.235/72.

Destaca que a legislação tida por violada sequer menciona quais seriam os agentes nocivos que ocasionariam a concessão da aposentadoria especial ao trabalhador e certifica que a autoridade administrativa não demonstrou a relação entre a obrigação tributária acessória instituída por lei com o fato realizado pela impugnante. Em outras palavras, a autoridade fiscal não demonstrou o nexo entre declarar em GFIP a existência de trabalhadores com exposição permanente a ruídos acima de 85 dB que ensejem a exigência do adicional de 6% da GILRAT e o

decorrente direito à aposentadoria especial com o fato de a impugnante possuir trabalhadores com exposição a ruído em intensidades e frequências diversas.

Portanto, pede que seja reconhecida a nulidade do lançamento por ausência de embasamento legal, conforme entendimento pacífico do CARF, tendo em vista que a autoridade fiscal incorreu em erro de direito que se consubstancia em vício material insanável.

#### **Da Nulidade por Falta de Comprovação da Ocorrência do Fato Jurídico Tributário e por Cerceamento de Defesa- Vício Material**

Afirma que a presente exigência teve como base apenas as informações prestadas pela empresa no Programa de Prevenção de Riscos Ambientais - PPRA e no Perfil Profissiográfico Previdenciário -PPP do período e que tais documentos não podem ser considerados suficientes para sustentar o lançamento em questão, pois neles não estão presentes todos os elementos capazes de ensejar o enquadramento dos segurados como beneficiários de aposentadoria especial.

Cita o Anexo I da IN nº 85/PRES/INSS/2016 que determina a forma de preenchimento do PPP e conclui que a mera exposição do trabalhador a fatores de risco não é suficiente para enquadrá-lo como beneficiário da aposentadoria especial, pois é necessário que a exposição seja permanente, que se dê acima dos limites previstos em lei e que o EPC e/ou EPI utilizado não seja eficaz para reduzir ou mitigar os seus efeitos.

Outrossim, explica que segundo o art. 58, §§ 1º e 2º, da Lei nº 8.213/91 e o art. 68, §§ 3º e 5º, do RPS, o Laudo Técnico de Condições Ambientais do Trabalho - LTCAT é o documento hábil a comprovar a eficácia dos equipamentos de proteção disponibilizados aos profissionais, devendo tais informações serem replicadas no PPP e declaradas em GFIP, conforme determina o art. 291, inciso V da IN RFB nº 971/2009.

Contudo, no presente caso a autoridade administrativa não solicitou os LTCATs dos estabelecimentos autuados, em conformidade com o art. 32-A da Lei 8.212/91, restando evidente que não considerou que os segurados sujeitos a ruídos acima de 85 dB fazem uso de adequado EPI para reduzir o ruído para abaixo de tal nível. Neste sentido, ressalta que o LTCAT é elaborado por especialista médico do trabalho ou engenheiro de segurança do trabalho e que a administração fazendária não poderia ignorar tal documento sem provar a existência de falsidade, erro, omissão, dolo, fraude ou simulação. Logo, para desconstituir as informações declaradas em GFIP pela autuada, embasada nos LTCATs, a autoridade fiscal teria que ter apresentado provas concretas de que as mesmas são falsas ou inverídicas, o que efetivamente não ocorreu.

Portanto, tendo em vista que os LTCATs comprovam que os segurados sujeitos a ruídos acima de 85 dB fazem uso adequado de EPI que reduz o ruído para valores abaixo de 85dB, conclui que resta flagrante a nulidade do auto de infração por cerceamento de defesa, pois a impugnante não foi intimada a apresentar os

LTCATs, documentos estes em que constam as informações que respaldam os dados das GFIP.

Cita o art. 5º da CF, o art. 148 do CTN e jurisprudência do CARF que confirma a nulidade de lançamentos caracterizada por vício material ou erro de fato e conclui que não tendo o Fiscal apresentado prova suficiente da infração, supostamente cometida pela autuada, nem feito o seu enquadramento jurídico correto, o auto de infração em comento não merece prosperar, devendo ser declarada a sua nulidade, por vício material insanável.

#### **Da Nulidade por Erro na Indicação do Sujeito Passivo – Vício Material**

A impugnante esclarece que o auto de infração foi lavrado tendo como sujeito passivo a matriz da empresa NUTRIMENTAL S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS, visando a cobrança de débitos de contribuição adicional ao GILRAT incidentes sobre a folha de pagamentos dos segurados de suas filiais. O lançamento da contribuição em questão seguiu as determinações da IN RFB Nº 971/2009, contudo, desconsiderou a autonomia das filiais em relação à matriz em flagrante desrespeito ao art. 142 do CTN que determina que na contituição do crédito tributário a autoridade lançadora deve identificar corretamente o sujeito passivo. Nesse sentido, cita decisões do CARF e do STJ favoráveis ao seu pleito.

Assim, conclui que, em razão da atividade administrativa de lançamento ser vinculada e obrigatória, o auto de infração deve ser declarado nulo por vício material, posto que sob a titularidade da matriz foram autuados débitos que incidiram sobre a folha de pagamento dos segurados das filiais, restando, portanto, evidente erro na indicação do sujeito passivo.

#### **Dos Documentos Comprobatórios e da Necessidade de Produção de Prova Pericial**

A impugnante requer a produção de prova pericial com o objetivo de averiguar a veracidade das informações constantes dos autos, em especial no que tange à intensidade e frequência da exposição dos trabalhadores ao Agente Nocivo Físico Ruído e à capacidade de atenuação de seus efeitos pelos EPI's disponibilizados pela empregadora. Para tanto, anexa em sua peça defensiva Laudos Técnicos de Condições Ambientais do Trabalho - LTCATs vigentes em 2017, Fichas de entrega de Equipamentos de Proteção Individuais – EPFs e Certificado atual de Aprovação do protetor auditivo tipo concha CA. 12.186, atestando sua validade e capacidade de atenuação de ruído (NRRsf = 21 dB).

Assim, da análise conjunta dos documentos trazidos aos autos e demais que instruem o presente (Programas de Prevenção de Riscos Ambientais - PPRAs, Perfis Profissiográficos Previdenciários - PPPs e demais Certificados de Aprovação dos protetores auditivos), a impugnante requer a produção de prova pericial, nos termos do art. 16, inciso IV do Decreto nº 70.235/72, com o objetivo de averiguar a veracidade das informações constantes dos documentos supracitados em relação à intensidade e frequência da exposição dos trabalhadores ao Agente

Nocivo Físico Ruído e à capacidade de atenuação de seus efeitos pelos EPIs disponibilizados pela empregadora. Neste sentido cita decisão do CARF.

*Destarte, nomeia e identifica a assistente técnica Graciela Gonçalves Tozzi Schonrock e enumera os seguintes requisitos, "in verbis":*

*1. De acordo com os PPRA's e os LTCAT's da empresa do período de 2017, qual a técnica e o equipamento utilizados para a medição do Agente Nocivo Físico Ruído? A técnica e o equipamento utilizados são os mesmos indicados pelas normas técnicas vigentes à época? Os equipamentos possuíam certificado de calibração válido?*

*2. As intensidades medidas por função informadas nos PPP's refletem aquelas descritas nos LTCAT's?*

*3. Quais funções da empresa atuada estavam sujeitas a exposição permanente ao Agente Nocivo Físico Ruído acima do limite de tolerância permitido no período atuado (2017)?*

*4. Quais as medidas tomadas pela empresa atuada no período fiscalizado para dirimir ou reduzir os efeitos ocasionados pela exposição de tais empregados?*

*5. Qual a eficácia dos EPI's fornecidos pela empresa aos trabalhadores no sentido de reduzir o nível de exposição ao ruído para intensidade abaixo do limite de tolerância de acordo com as normas técnicas?*

*6. De acordo com a documentação da empresa no período (LTCAT, PPRA, PPP, fichas de entrega de EPI's, etc.), há funções e segurados incluídos na relação elaborada pela fiscalização (fls. 4367/4574 do processo administrativo) que não se enquadram nas condições para recebimento de aposentadoria especial? Quais?*

## **MÉRITO**

### **Da Inexigibilidade do Adicional ao GILRAT para o Financiamento da Aposentadoria Especial em Relação aos Empregados da Atuada**

A Impugnante entende que a autoridade fiscal fundamenta a necessidade de pagamento de aposentadoria especial em favor dos empregados da atuada em razão de exposição ao Agente Nocivo Físico Ruído e cita a decisão prolatada pelo STF no ARE 664335. Por decorrência, justifica que toda a fundamentação da autuação em tela se baseia no fato de que a contribuição adicional ao GILRAT seria devida, inclusive de forma retroativa, em razão da mudança de posicionamento do INSS a partir de 2015, por ocasião do julgamento do STF retro citado, no sentido de que os trabalhadores expostos a níveis de ruído acima do limite permitido teriam direito à aposentadoria especial independente da utilização de EPI's e da sua eficácia.

Destarte, conclui que o presente não merece prosperar, pois no caso em comento não se aplica o Tema 555 RG/STF e a autuação não observa o princípio da Legalidade, da irretroatividade e da anterioridade nonagesimal.

### **Da Inobservância ao Princípio da Legalidade Tributária**

Relata que a exigência de contribuições sociais é de competência exclusiva da União e está atrelada à regulamentação legal, conforme determina o art. 146 e 149 combinado com o art. 150 da CF. Explica que o adicional ao GILRAT foi criado pela Lei nº 8.213/91, com seu fundamento de validade no art. 195, I da CF e cita a legislação de regência sobre o tema, no caso, os arts. 57, 58 da Lei 8.213/91, com redação dada pela Lei 9.032/1995 e os arts. 64, 65, 68 e o Anexo IV do Decreto nº 3.048/99.

Da legislação retro citada a impugnante conclui que a autoridade administrativa enquadrou como beneficiários da aposentadoria especial para fins de lançamento da contribuição adicional ao GILRAT todos os trabalhadores sujeitos a níveis de ruído acima de 85 dB, sem observar os requisitos legais para a incidência da contribuição em debate. No caso, argumenta que os equipamentos fornecidos pela autuada, a exemplo dos protetores CA 5.745 e CA 12186, reduzem os níveis de ruído em 18 e 21 dB, razão pela qual seus segurados não estão sujeitos a níveis de ruídos superiores a 85dB.

Neste sentido, cita a legislação trabalhista e conclui que cumpre toda a legislação e regência, não podendo o presente lançamento prosperar com fundamento na decisão do STF no ARE 664335 e no Manual da GFIP, pois contrário ao princípio da legalidade tributária previsto no art. 97 do CTN.

Portanto, justifica que não há lei que a obrigue a recolher o adicional de 6% a título de GILRAT, pois seus empregados segurados sujeitos ao Agente Nocivo Ruído fazem uso de EPI que efetivamente atenua a referida nocividade para patamares inferiores a 85 dB.

Frisa ainda, que o INSS editou atos normativos (Memorando-Circular Conjunta nº 2/DIRSAT/DIRBEN/INSS, de 23/07/2015 e Resolução INSS nº 600, publicada em 14/08/2017) referentes à concessão de Aposentadoria Especial com fundamento na supra referida decisão do STF, porém, tais atos infralegais não acarretam a cobrança ou majoração da contribuição ao GILRAT.

Outrossim, esclarece que o julgamento do ARE 664335 pelo STF, apesar da reconhecida Repercussão Geral, é uma decisão do Poder Judiciário que tem efeitos *inter partes*, não podendo os seus efeitos ser estendidos a terceiros alheios à lide ou utilizados para fundamentar lançamentos tributários.

Assim, requer o cancelamento do auto de infração, pois a autoridade fiscal impõe à autuada a observância de requisitos diversos daqueles previstos nas normas legais, em desobediência ao Estado Democrático de Direito e aos demais princípios e regras constitucionais-tributários vigentes.

### **Da Impossibilidade de Aplicação do Entendimento Consolidado no Tema nº 555 RG/STF à Autuada**

A impugnante afirma que o único fundamento para a lavratura do auto de infração sob litígio foi o Tema nº 555 RG/STF que culminou com a decisão proferida pelo STF no ARE 664355. Entretanto, no caso em questão, não é cabível a aplicação do entendimento consolidado neste Tema de repercussão geral ("*Na hipótese de exposição do trabalhador a ruído acima dos limites legais de tolerância, a declaração do empregador, no âmbito do Perfil Profissiográfico Previdenciário (PPP), no sentido da eficácia do Equipamento de Proteção Individual - EPI, não descaracteriza o tempo de serviço especial para aposentadoria*"), pois de acordo com o art. 1039 e 1040, combinado com o art. 506 do CPC, tal instituto é afeto às partes e aos processos judiciais em curso, não prejudicando terceiros.

Portanto, o entendimento de qualquer "Tema de Repercussão Geral" não pode ser estendido a empresas que não possuam discussão judicial acerca do assunto e muito menos pode servir como base de autuação e cobrança de contribuição em relação a outros contribuintes.

Neste sentido é a inteligência do art. 43 da Lei 8.212/91 que expressamente determina a obrigação de recolhimento complementar relativo ao direito à aposentadoria especial em caso de reconhecimento judicial em ação trabalhista.

Logo, eventual cobrança tributária decorrente de decisão que tenha concedido a empregados da autuada o direito à aposentadoria especial, em razão da verificação do Agente Nocivo Físico Ruído acima do limite de tolerância no ambiente de trabalho, deve ser efetivada nos termos do referido art. 43, razão pela qual não prospera a presente autuação.

### **Da Inobservância aos Princípios da Irretroatividade e da Anterioridade Nonagesimal Tributárias.**

A impugnante assevera que, apesar de não constar na autuação, as disposições da Resolução INSS nº 600, de 10/08/2017, que aprovou o Manual de Aposentadoria Especial com base no julgamento do Supremo Tribunal Federal - STF, em sede de Recurso Extraordinário com Agravo - ARE 664.335, de 2015, com repercussão geral reconhecida, não podem ser aplicadas à autuada, em respeito aos princípios tributários da noventena e da irretroatividade.

Destaca que, não obstante o princípio da retroatividade possa ser empregado para fins de recálculo de benefícios previdenciários, no âmbito tributário a sua aplicação é expressamente vedada pela Constituição Federal, inclusive com vistas à cobrança de contribuições sociais, pois de acordo com a alínea c, do inciso III do art. 150, combinado com o § 6º do art. 195 da CF, as contribuições sociais somente poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação do ato normativo.

Logo, admitindo-se que a citada Resolução inovou a concessão da aposentadoria especial, que por decorrência é financiada pelo adicional da GILRAT, a cobrança de eventuais diferenças só pode se dar em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 12/11/2017 (90 dias após a publicação da Resolução INSS nº 600, de 10/08/2017), em observância ao princípio da anterioridade nonagesimal.

Assim, a impugnante pede que a autuação seja revisada a fim de se excluir do cálculo a incidência relativa a fatos geradores anteriores a 12/11/2017.

**Da Necessária Remissão do Lançamento em Observância aos Princípios da Boa-Fé, da Proporcionalidade, da Razoabilidade e da Verdade Material.**

A impugnante pede a remissão integral da dívida, pois os documentos que instruem o processo revelam a sua nítida boa-fé. Destaca que cumpre rigorosamente com suas obrigações tributárias e atendeu tempestivamente às intimações no âmbito do procedimento fiscal. Todavia, em razão das diversas alterações legislativas e normativas diárias que envolvem as áreas fiscal, tributária e trabalhista, mesmo se esforçando não pode manter-se atualizada.

Citando farta doutrina e decisões do CARF sobre assunto, com base nos incisos II e IV do art. 172 do CTN, entende que deve ser considerada a possibilidade de relevação do lançamento tributário em homenagem aos princípios da boa-fé, da razoabilidade, da proporcionalidade, da equidade e da verdade material, dada a complexidade da legislação tributária brasileira.

Justifica, ainda, conforme o já exposto, que há efetivas divergências quanto ao tema, inclusive por parte da Previdência Social, que obrigatoriamente deveriam ter sido consideradas para fins do lançamento tributário, em observância à boa-fé e à verdade material.

Assim pede o cancelamento do auto de infração, segundo autoriza o art. 172, II e IV, do CTN.

**Da Aplicação de Multa mais Específica Art. 32-A da Lei nº 8.212/91**

A impugnante justifica que havendo a possibilidade de aplicação de duas normas sobre o mesmo fato, há que se aplicar a norma especial sobre a norma geral, em observância ao disposto no art. 2º, § 2º do Decreto-Lei nº 4.657/42 (Lei de Introdução às Normas do Direito brasileiro).

Explica que enquanto o artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96 prevê genericamente a exigência de multa para a falta de pagamento ou recolhimento, ou para a falta de declaração e nos casos de declaração inexata, o artigo 32-A da Lei nº 8.212/91 especificamente estabelece a aplicação de penalidades para os casos de incorreções ou omissões na entrega da GFIP. Sobre o tema, cita decisões do CARF.

Ademais, aduz que segundo o art. 106, II do CTN, a multa a ser aplicada deve ser a mais benéfica ao contribuinte e, no caso em questão, é aquela cominada artigo 32-Ada Lei 8.212/91.

Assim, entendendo que a autuação decorre de supostas omissões de informações na GFIP, pede a aplicação da multa cominada no artigo 32-A, I, da Lei nº 8.212/91, pois mais específica e benéfica, não devendo ser aplicada a multa prevista no artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96.

**Da Redução da Multa de Ofício: Violação aos Princípios da Razoabilidade, Proporcionalidade, Equidade e Isonomia.**

A impugnante cita os §§ 1º e 2º do art. 61 da Lei 9.430/96 e conclui que a multa a ser aplicada ao caso pela falta de recolhimento do adicional ao GILRAT deve ser limitada a 20% do principal, não sendo razoável a imputação da multa de 75% prescrita no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, pois de acordo com o art. 112 do CTN, a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos, à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação. Portanto, sendo patente o conflito de normas quanto à penalidade a ser aplicada, deve-se exigir aquela mais benéfica ao contribuinte. Neste sentido é a inteligência do art. 805 do CPC.

Alega que a aplicação da multa de 75% , ao invés da multa de 20%, confere tratamento não isonômico entre contribuintes em situações idênticas, pois, sem qualquer fundamento razoável, a empresa que, em boa-fé, incorre em mero erro ou omissão no preenchimento de suas obrigações acessórias, deixando de recolher parte do tributo considerado devido, recebe punição 3,75 vezes maior do que seus concorrentes que propositalmente optam por deixar de cumprir com as obrigações principais por eles declaradas no prazo estipulado, em nítida violação aos artigos 5º e 150, II, da CF. Destarte, a aplicação da multa de 75%, no caso em questão, além de violar o princípio da isonomia, também é contrária aos princípios da livre iniciativa, da liberdade de concorrência e da equidade prescritos nos artigos 1º, IV; 170, IV, e 194, V da CF. Outrossim, argumenta que a cobrança de multa de 75% no presente auto de infração também afronta o direito fundamental de propriedade e a garantia constitucional do não-confisco prescritos nos artigos 5º, XXII, e 150, IV da CF.

Cita jurisprudência do TRF da 4ª. Região favorável ao seu pleito e pede a redução da multa de ofício aplicada de 75% para 20%.

Ao final, requer, *ipsis litteris*:

**DO PEDIDO**

*Face ao exposto, requer se digne Vossa Senhoria, com o devido respeito, a acolher as razões preliminares expostas, para que seja anulado o auto de infração em comento, por incorrer em vícios materiais por falta de enquadramento legal e/ou por falta de comprovação da ocorrência do fato jurídico tributário e por cerceamento de defesa, bem como, diante do erro na indicação do sujeito passivo.*

*Para corroborar as alegações da atuada, pede-se desde logo o deferimento da produção de prova pericial, a fim de averiguar a veracidade das informações*

*contidas nos documentos apresentados pela empresa (LTCATs, PPRAs, PPPs e fichas de entrega de EPIs) e confrontá-los com os dados utilizados pela autoridade administrativa para o lançamento, conforme quesitos e assistente técnico apresentados no capítulo V.*

*No mérito, requer-se a extinção do lançamento, tendo em vista a ofensa ao princípio da legalidade.*

*Igualmente, pede-se que seja procedida a remissão total do lançamento, com base no art. 172, II e IV, do CTN, haja vista a ignorância escusável da empresa quanto à alteração dos critérios de concessão da aposentadoria especial pelo INSS e por equidade, em homenagem aos princípios da boa-fé, da proporcionalidade, da razoabilidade e da verdade material.*

*Subsidiariamente, requer-se que (i) não sejam tributados quaisquer fatos anteriores a 12/11/2017, em respeito aos princípios da irretroatividade e da anterioridade nonagesimal tributárias, bem como, (II) seja aplicada a multa prevista no artigo 32-A da Lei nº 8.212/91 em substituição à multa do artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96, por ser aquela mais específica, ou a limitação da multa aplicada a 20%, conforme art. 61, § 2º, da Lei nº 9.430/96.*

A DRJ, como visto, julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, nos termos do susodito Acórdão nº 109-009.700 (p. 5.929), conforme ementa abaixo reproduzida:

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2017

Ementa: LANÇAMENTO FISCAL. ADICIONAL PARA CUSTEIO DE APOSENTADORIA ESPECIAL.

A existência de segurados que prestam serviço em condições especiais e prejudiciais à saúde ou à integridade física obriga a empresa ao recolhimento do adicional para financiamento do benefício da aposentadoria especial, nos termos do art. 57, § 6º, da Lei nº 8.213/91 c/c art. 22, inciso II, da Lei nº 8.212/91.

AGENTE NOCIVO RUÍDO ACIMA DO LIMITE LEGAL. INEFICÁCIA DE UTILIZAÇÃO DE EPI. EXIGIBILIDADE DO ADICIONAL DE CONTRIBUIÇÃO.

As empresas que tenham empregados expostos ao agente nocivo “ruído” acima dos limites de tolerância não têm elidida, pelo fornecimento de EPI, a obrigação de recolhimento da Contribuição Social para o Financiamento da Aposentadoria Especial.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada da decisão exarada pela DRJ, a Contribuinte apresentou o recurso voluntário de p. 5.929 e seguintes, esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

(i) nulidade da autuação por falta de enquadramento legal; por não comprovação da ocorrência do fato jurídico tributário e por erro na indicação do sujeito passivo;

(ii) nulidade da decisão de primeira instância por indeferimento da produção de prova pericial e por mudança no critério jurídico da autuação;

(iii) inexigibilidade da contribuição ao adicional ao GILRAT para financiamento da aposentadoria especial em relação aos empregados da Recorrente;

(iv) inobservância ao princípio da legalidade tributária;

(v) impossibilidade de aplicação do entendimento consolidado no Tema nº 555 do STF à Recorrente;

(vi) inobservância dos princípios das irretroatividade e da anterioridade nonagesimal;

(vii) remissão da dívida em observância aos princípios da boa-fé, da razoabilidade, da proporcionalidade e da verdade material;

(viii) aplicação da multa mais favorável; e

(ix) redução da multa de ofício: violação aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade, equidade e isonomia.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de lançamento fiscal com vistas à cobrança de crédito tributário correspondente à Contribuição do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho (GILRAT), referente à diferença de alíquota de 6% para custeio de aposentadoria especial, que incidiu sobre as folhas de pagamentos de segurados submetidos a ruídos com nível superior a 85 decibéis, nas competências de 01/2017 a 12/2017.

De acordo com o Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal (p. 4.583), tem-se que:

(...)

**16.** O procedimento fiscal verificou o cumprimento das obrigações previdenciárias relativa a *exposição dos segurados empregado aos agentes nocivos químicos, físicos, biológicos ou associação de agentes prejudiciais à saúde ou à integridade física, exigido para a concessão do benefício a aposentadoria especial, nos termos do art. 58 da Lei n.º 8.213, de 24/07/1991, in verbis:*

(...)

18. No caso específico, foi verificado o agente físico ruído como motivo gerador da aposentadoria especial, nos termos do Anexo IV do RPS, item 2.0.1, abaixo transcrito:

(...)

19. Por oportuno e relevante, cita-se a **decisão do STF – Supremo Tribunal Federal em sede de Recurso Extraordinário com Agravo ARE n.º 664.335/SC:**

(...)

20. Dessa forma, a partir da decisão **o Tribunal, também por maioria, vencidos os Ministros (omissis), assentou ainda a tese de que, na hipótese de exposição do trabalhador a ruído acima dos limites legais de tolerância, a declaração do empregador, no âmbito do Perfil Profissiográfico Previdenciário (PPP), da eficácia do Equipamento de Proteção Individual (EPI), não descaracteriza o tempo de serviço especial para aposentadoria.**

(...)

**22.** Nos termos da legislação e em consulta ao Manual da GFIP, há um campo específico para constar as informações acerca dos trabalhadores expostos a riscos ambientais do trabalhados que dão direito à aposentadoria especial. Este campo é denominado OCORRÊNCIA, e consta do item 4.8 do Manual da GFIP, abaixo transcrito:

(...)

23. No período de 01/2017 a 12/2017, constatou-se que na GFIP **não** constou **nenhuma** informação acerca de exposição a agente nocivo que enseje a concessão de aposentadoria especial, conforme extrato, fls. 1.438 a 4.366.

24. A Instrução Normativa RFB nº 971, de 14/11/2009, prevê no art. 291:

Art. 291. As informações prestadas em GFIP sobre a existência ou não de riscos ambientais em níveis ou concentrações que prejudiquem a saúde ou a integridade física do trabalhador deverão ser comprovadas perante a fiscalização da RFB mediante a apresentação dos seguintes documentos:

I - PPRA, que visa à preservação da saúde e da integridade dos trabalhadores, por meio da antecipação, do reconhecimento, da avaliação e do consequente controle da ocorrência de riscos ambientais, sendo sua abrangência e profundidade dependentes das características dos riscos e das necessidades de controle, devendo ser elaborado e implementado pela empresa, por estabelecimento, nos termos da NR-9, do MTE;

(...)

VI - PPP, que é o documento histórico-laboral individual do trabalhador, conforme disposto neste ato e na Instrução Normativa que estabelece critérios a serem adotados pelo INSS;

25. Intimada, a empresa, por meio do Dossiê de Atendimento nº 10070.000886/0419-83, apresentou o PPRA – Programa de Prevenção dos Riscos Ambientais dos seguintes estabelecimentos: 76.633.890/0001-30, 76.633.890/0002-11, 76.633.890/0022-65, 76.633.890/0026-99, 76.633.890/0034-07, anexado ao presente processo, fls. 1040 a 1224 e 1228 a 1437.

**26.** Consta no PPRA/2017 as lotações e respectivos cargos em cada estabelecimentos onde a exposição do risco ruído ultrapassa os 85dB(A).

(...)

27. A partir desta informação, foram verificados os trabalhadores expostos ao risco ruído, com base na FP - Folha de Pagamento e GFIP, sendo elaborada relatório “Trabalhadores expostos ao risco ruído”, contendo os seguintes dados: FP: CNPJ Estabelecimento, FP: Mês, GFIP: Código Recolhimento, FP: Código Lotacao, FP: Descrição Lotacao, FP: Descrição Cargo, FP1: Nome Trabalhador, FP: Código Categoria, FP: Código Trabalhador, FP: CPF Trabalhador, FP: NIT Trabalhador, GFIP: Código da Ocorrência, AUDITOR: Anos AP Especial. GFIP: BC2 Mensal, GFIP: BC 13º Sal, GFIP: BC AAE3 (BC TOTAL – soma da BC Mensal e BC 13º Sal). O relatório contém 208 folhas e foi anexado ao presente processo.

28. Com base no relatório acima foram consolidados os valores mensais, por estabelecimento, contendo a base de cálculo tributável, conforme planilha abaixo. Sobre a base de cálculo incidirá a alíquota de 6%, nos termos da legislação retro citada.

Como se vê, a Fiscalização verificou os trabalhadores expostos ao risco ruído com base única e exclusivamente nos Programas de Prevenção dos Riscos Ambientais apresentados pela Contribuinte.

Neste particular, a Contribuinte, em sua peça recursal, esgrimiou suas razões de defesa nos seguintes termos, em síntese:

Percebe-se que a exigência teve como base única e exclusivamente as informações prestadas pela empresa no Programa de Prevenção de Riscos Ambientais – PPRA e no Perfil Profissiográfico Previdenciário – PPP do período,

em resposta aos Termos de Diligência Fiscal que antecederam ao lançamento (PPP nas fls. 83/1033 e PPRA nas fls. 1040/1224 e 1228/1437 do processo administrativo). É o que se abstrai do Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal (fls. 4583/4603 do processo administrativo):

(...)

Não obstante, referidos documentos apresentados pela empresa em resposta ao TIDF não podem ser considerados suficientes para sustentar o lançamento, equivocadamente mantido pelo r. acórdão recorrido.

Isso porque, da análise de tais documentos, nota-se que não estão presentes todos os elementos capazes de ensejar o enquadramento dos segurados como beneficiários de aposentadoria especial.

Nesse sentido, cumpre destacar que o formulário contido no Anexo I da Instrução Normativa nº 85 /PRES/INSS, de 18/02/2016, o qual determina a forma de preenchimento do PPP, no que tange aos registros ambientais de exposição a fatores de risco, instrui que sejam informados os seguintes elementos por parte do empregador:

(...)

Portanto, fica claro que **a mera exposição do trabalhador a fatores de risco não é suficiente para enquadrá-lo como beneficiário da aposentadoria especial, sendo necessário** que a mesma seja permanente, que se dê acima dos limites previstos em lei e **que o EPC e/ou EPI utilizado não seja eficaz para reduzir ou mitigar os seus efeitos.**

Ademais, de acordo com o art. 58, §§ 1º e 2º, da Lei nº 8.213/915 e o art. 68, §§ 3º e 5º, do RPS6, o Laudo Técnico de Condições Ambientais do Trabalho – LTCAT é o documento hábil a comprovar a eficácia dos equipamentos de proteção disponibilizados aos profissionais, em conformidade com as Normas Técnicas do Ministério do Trabalho e Emprego, devendo tais informações serem replicadas no PPP.

Justamente por ser o LTCAT o documento hábil a comprovar a eficácia dos EPI, a Instrução Normativa RFB 971/2009 (art. 291, inciso V) determina que as informações prestadas em GFIP são comprovadas mediante sua apresentação. Veja-se:

(...)

Contudo, no presente caso não foram solicitados, durante a fiscalização, os LTCAT dos estabelecimentos autuados. Logo, evidentemente, a autuação decorre de conclusão que não considerou as informações constantes nos citados Laudos.

(...)

Referidos documentos são de análise imperiosa, vez que neles constam as informações que respaldam os dados das GFIP (em que não há registro de

segurado com direito à aposentadoria especial, pois a empresa fornece EPI que reduz o ruído a patamares dentro do limite legal).

Cabe registrar que, oportunamente, a ora recorrente apresentou nos autos documentação comprobatória complementar, inclusive os I\_TCAT que comprovam que os segurados, a princípio, sujeitos ao agente nocivo “ruído” acima de 85db, fazem uso de adequado EPI suficiente para reduzir o ruído para abaixo de 85db, afastando eventual direito de aposentadoria especial quanto a este aspecto.

A título exemplificativo, cabe analisar o caso dos empregados segurados lotados em “Direto – Mistura Pós – Food Service” que desempenham o cargo de “auxiliar de mistura”. **O LTCAT comprova** que estes segurados, em que pese estarem (a princípio) sujeitos a ruído acima do limite, **recebem e fazem uso de EPI** (protetor auditivo concha), **o que torna o agente nocivo não prejudicial e abaixo do limite recomendado**. Veja-se:

(...)

Ademais, dos PPP's apresentados pela ora recorrente durante a fiscalização, a i. autoridade administrativa apenas considerou parte das informações inscritas nos documentos. Isto porque, a fiscalização tomou por base tão somente a coluna que indica a intensidade do ruído, ignorando a informação de que este agente nocivo é reduzido pelo uso de adequado EPI.

(...)

Portanto, **os relatórios gerados pela autoridade fiscal** (fls. 4595/4596 e o seu correlato de fls. 4367/4574 do processo administrativo) **não servem para fundamentar a autuação**, eis não reproduzem todas as informações relevantes que constituem meios de prova, nos termos da legislação, no que tange às medidas de prevenção de risco tomadas pelo empregador.

É imprescindível considerar que os LTCAT's do período fiscalizado (oportunamente anexados), elaborados em observância à normas técnicas, evidenciam que os EPIs disponibilizados aos segurados pela ora recorrente são plenamente eficazes para reduzir os efeitos do Agente Nocivo Ruído a patamar abaixo do limite recomendado (85dB).

(grifos e destaques originais)

Neste ponto, cumpre destacar que, em sede de impugnação, a Contribuinte pugnou pela produção de prova pericial *com o objetivo de averiguar a veracidade das informações constantes nos documentos supracitados, em especial no que tange à intensidade e frequência da exposição dos trabalhadores ao Agente Nocivo Físico Ruído e à capacidade de atenuação de seus efeitos pelos EPI's disponibilizados pela empregadora*.

Para tanto, indicou como assistente técnica a Sra. Graziela Gonçalves Tozzi Schonrock, brasileira, casada, engenheira de segurança do trabalho, portadora da CI/RG nº

12.806.483-4, inscrita no CPF sob o nº 026.117.479-70, regularmente registrada no CREA/PR sob o nº 88.138/D, com endereço profissional na Avenida Rui Barbosa, n. 8153, Bairro Centro, CEP 83.040-550, em São José dos Pinhais/PR, telefone (41) 3299-1237 ou (41) 98831-4477 e e-mail: graziela@nutrimental.com.br e formulou os seguintes quesitos:

1. De acordo com os PPRA's e os LTCAT's da empresa do período de 2017, qual a técnica e o equipamento utilizados para a medição do Agente Nocivo Físico Ruído? A técnica e o equipamento utilizados são os mesmos indicados pelas normas técnicas vigentes à época? Os equipamentos possuíam certificado de calibração válido?
2. As intensidades medidas por função informadas nos PPP's refletem aquelas descritas nos LTCAT's?
3. Quais funções da empresa autuada estavam sujeitas a exposição permanente ao Agente Nocivo Físico Ruído acima do limite de tolerância permitido no período autuado (2017)? 29
4. Quais as medidas tomadas pela empresa autuada no período fiscalizado para dirimir ou reduzir os efeitos ocasionados pela exposição de tais empregados?
5. Qual a eficácia dos EPI's fornecidos pela empresa aos trabalhadores no sentido de reduzir o nível de exposição ao ruído para intensidade abaixo do limite de tolerância de acordo com as normas técnicas?
6. De acordo com a documentação da empresa no período (LTCAT, PPRA, PPP, fichas de entrega de EPI's, etc.), há funções e segurados incluídos na relação elaborada pela fiscalização (fls. 4367/4574 do processo administrativo) que não se enquadram nas condições para recebimento de aposentadoria especial? Quais?

Prosseguindo em suas razões de defesa, a Recorrente, mais adiante em sua peça recursal, defende a "impossibilidade de aplicação do entendimento consolidado no Tema nº 555 RG/STF" a si. Para tanto, aduz a Contribuinte que *a sentença faz coisa julgada entre as partes, e não prejudica terceiros. Mesmo a jurisprudência firmada pelo STF, ainda que em controle difuso com repercussão geral reconhecida, afeta os processos em curso nos quais haja comprovada equivalência quanto aos elementos de fato e de direito. O cotejo dos elementos de fato e de direito entre o presente processo administrativo fiscal e o do ARE nº 664.335/STF resulta na inequívoca conclusão de que não há equivalência entre as causas: os elementos de direito são absolutamente distintos e os elementos de fato também são distintos (o que poderá ser reforçado com as pertinentes diligências e a produção da requerida prova pericial). **Portanto, o acórdão recorrido deve ser reformado para que se cancele a exigência** (grifos e destaques originais).*

Frisa a Recorrente que *é indevida a mera transposição do entendimento exarado pelo STF no julgamento do Tema nº 555 (que tratou de concessão de benefício previdenciário) para*

os processos administrativos fiscais que tratam da exigência tributária em face dos contribuintes empregadores.

Prossegue destacando que, ainda que (pela argumentação) se admita extrair elementos jurídico-tributários do julgamento do STF no Tema nº 555, deve-se observar que própria decisão do Supremo se deu naquele caso concreto e diante daquele cenário, conforme expressamente consta na ementa do próprio acórdão:

PROFISSIOGRÁFICO PREVIDENCIÁRIO PPP OU SIMILAR. NÃO CARACTERIZAÇÃO DOS PRESSUPOSTOS HÁBEIS À CONCESSÃO DE APOSENTADORIA ESPECIAL. **CASO CONCRETO.** AGENTE NOCIVO RUÍDO. UTILIZAÇÃO DE EPI. EFICÁCIA. REDUÇÃO DA NOCIVIDADE. **CENÁRIO ATUAL.** IMPOSSIBILIDADE DE NEUTRALIZAÇÃO. NÃO DESCARACTERIZAÇÃO DAS CONDIÇÕES PREJUDICIAIS. BENEFÍCIO PREVIDENCIÁRIO DEVIDO. AGRAVO CONHECIDO PARA NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO EXTRAORDINÁRIO.

Registra ainda a Recorrente que:

Vale destacar que os requisitos legais para a concessão da aposentadoria especial não são unicamente a prova de que o ruído supera o limite fixado; há outros fatores a serem avaliados. Deve ser observado (além da análise sobre o EPI), por exemplo, se o segurado fica sujeito ao trabalho com ruído de modo permanente (não pode ser ocasional nem intermitente), como determina o § 3º, do artigo 57, da Lei nº 8.213/1991.

Mesmo após a decisão paradigmática do STF, há precedentes deste Egrégio Conselho no sentido de autorizar a realização de diligências e perícia, inclusive para fins de averiguar a eficácia de EPIs. A exemplo, a decisão nº 2402-000.816, de 04/02/2020 (processo nº 16682.720113/2018-71, Relator Conselheiro Denny Medeiros da Silveira).

Ademais, cumpre destacar recente e relevante julgamento judicial, no âmbito do **Tribunal Superior do Trabalho**. A 8ª Turma do TST (Relator Desembargador Carlos Eduardo Gomes Pugliesi), conforme acórdão publicado em **22/04/2024**, deu provimento ao recurso de revista da empresa reclamada (recorrente), para fins de afastar o suposto direito do empregado ao recebimento do adicional de insalubridade pela exposição ao ruído.

No caso, **Processo nº TST-RRAg-988-94.2020.5.17.0010**, o TST entendeu ter sido indevida a decisão do Tribunal inferior (TRT-17) no ponto em que desprezou a **prova pericial** que havia sido **produzida no processo** para – em contrapartida – privilegiar a conclusão que adveio do caso julgado no Supremo. Por isso, o TST deu provimento ao recurso da empresa, tendo em vista que a prova pericial produzida no processo havia comprovado a inexistência de direito ao adicional de insalubridade por conta do ruído. Trânsito em julgado: 14/05/2024.

Assim, reitera-se a o pedido de diligências (com a apreciação de todo o conjunto probatório constante no processo, inclusive a documentação complementar

juntada aos autos após a impugnação<sup>1</sup>) e produção da prova pericial, observados os quesitos já elaborados e constantes na página 4 do Recurso Voluntário (sem prejuízo de outros que se façam necessários).

Pois bem!

Como se vê, partindo do quanto decidido pelo E. STF no Tema nº 555, a Fiscalização, com base única e exclusivamente nos Programas de Prevenção dos Riscos Ambientais apresentados pela Contribuinte, verificou os trabalhadores expostos ao agente nocivo ruído, apurando, assim, o crédito tributário referente ao adicional para custeio de aposentadoria especial, objeto do presente PAF.

Todavia, não se deve olvidar que:

(i) o susodito Tema nº 555 do STF tratou de concessão de benefício previdenciário (e não de custeio para a previdência social);

(ii) o próprio Supremo destacou que a decisão proferida no âmbito daquele Tema levou em consideração aquele caso concreto e aquele cenário então vigente;

(iii) a Contribuinte apresentou diversos outros documentos – notoriamente os Laudos Técnicos de Condições Ambientais do Trabalho (LTCAT) – com vistas a comprovar *que os segurados, a princípio, sujeitos ao agente nocivo “ruído” acima de 85db, fazem uso de adequado EPI suficiente para reduzir o ruído para abaixo de 85db, afastando eventual direito de aposentadoria especial quanto a este aspecto*; e

(iv) a Recorrente pugnou, ainda em sede de impugnação, pela produção de prova pericial, a qual, entretanto, restou indeferida pelo órgão julgador de primeira instância, sob o (equivocado) entendimento de que se trataria de *produção de provas alheia ao mérito da lide*.

Neste espeque, à luz do princípio da verdade material, paradigma do processo administrativa fiscal, entendo ser imprescindível, no caso vertente, a conversão do presente julgamento em diligência, deferindo-se o pedido de produção de prova pericial formulado pela Contribuinte, ora Recorrente, devendo a Unidade de Origem responder os seguintes quesitos:

- 1. De acordo com os PPRA's e os LTCAT's da empresa do período de 2017, qual a técnica e o equipamento utilizados para a medição do Agente Nocivo Físico Ruído? A técnica e o equipamento utilizados são os mesmos indicados pelas normas técnicas vigentes à época? Os equipamentos possuíam certificado de calibração válido?**
- 2. As intensidades medidas por função informadas nos PPP's refletem aquelas descritas nos LTCAT's?**
- 3. Quais funções da empresa atuada estavam sujeitas a exposição permanente ao Agente Nocivo Físico Ruído acima do limite de tolerância permitido no período atuado (2017)?**
- 4. Quais as medidas tomadas pela empresa atuada no período fiscalizado para dirimir ou reduzir os efeitos ocasionados pela exposição de tais empregados?**

**5. Qual a eficácia dos EPIs fornecidos pela empresa aos trabalhadores no sentido de reduzir o nível de exposição ao ruído para intensidade abaixo do limite de tolerância de acordo com as normas técnicas?**

**6. De acordo com a documentação da empresa no período (LTCAT, PPRA, PPP, fichas de entrega de EPIs, etc.), há funções e segurados incluídos na relação elaborada pela fiscalização (fls. 4367/4574 do processo administrativo) que não se enquadram nas condições para recebimento de aposentadoria especial? Quais?**

Para a realização da produção da prova pericial ora deferida, deverá a Unidade de Origem intimar a Contribuinte e a assistente técnica por esta indicada – a saber: Sra. Graziela Gonçalves Tozzi Schonrock, brasileira, casada, engenheira de segurança do trabalho, portadora da CI/RG nº 12.806.483-4, inscrita no CPF sob o nº 026.117.479-70, regularmente registrada no CREA/PR sob o nº 88.138/D, com endereço profissional na Avenida Rui Barbosa, n. 8153, Bairro Centro, CEP 83.040-550, em São José dos Pinhais/PR, telefone (41) 3299-1237 ou (41) 98831-4477 e e-mail: graziela@nutrimental.com.br – para, querendo, acompanhar os trabalhos relativos à diligência fiscal em questão.

Além dos quesitos acima transcritos, solicita-se à Unidade de Origem informar, à luz dos esclarecimentos e documentos trazidos aos autos pela Contribuinte, se a efetiva utilização dos EPI's reduz a a exposição dos empregados da Recorrente ao agente nocivo ruído a níveis autorizados por lei.

Consolidar o resultado da diligência, de forma conclusiva, em Informação Fiscal que deverá ser cientificada à Contribuinte para que, a seu critério, apresente manifestação no prazo de 30 (trinta) dias.

Após, retornar os autos para este Conselho para prosseguimento do julgamento do recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Gregório Rechmann Junior**