



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10530.726347/2010-21
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-011.372 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de setembro de 2023
Recorrente MINERACAO FAZENDA BRASILEIRO S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. ANÁLISE EM SEDE RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. NÃO CONHECIMENTO.

Não sendo matéria de ordem pública, resta prejudicada a análise de matéria não suscitada na impugnação, por força do artigo 17, do Decreto nº 70.235/72 restando configurada não a preclusão consumativa, o que conduz ao não conhecimento do recurso interposto.

MANUTENÇÃO DECISÃO DRJ - RÉPLICA DAS RAZÕES IMPUGNATÓRIAS - APLICAÇÃO DO RICARF

O contribuinte faz alegações completamente genéricas, não apresentando qualquer fundamento novo, tampouco carrega aos autos qualquer prova documental que corrobore com as suas alegações e que seja capaz de afastar a autuação, motivo pelo qual adoto as razões da decisão de piso, conforme artigo 57, §3º do RICARF.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. ADICIONAL APOSENTADORIA ESPECIAL. ARBITRAMENTO. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE. ÔNUS DA PROVA.

A empresa deve recolher as contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos contribuintes individuais que lhe prestaram serviços. A empresa deverá recolher contribuição adicional para o financiamento de aposentadoria especial, conforme determina o artigo 57, inciso II, Lei 8.213/1991. Tendo sido verificadas inconsistências entre as informações constantes do Laudo Técnico de Condições Ambientais do Trabalho - LTCAT e a folha de salários, e ocorrendo recusa ou sonegação de informação, a fiscalização pode inscrever de ofício as importâncias que reputarem devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

RETROATIVIDADE BENIGNA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL E ACESSÓRIAS.

De acordo com a jurisprudência pacificada no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, após as alterações promovidas na Lei n.º 8.212/1991 pela Medida Provisória n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, em se tratando de obrigações previdenciárias principais, a retroatividade benigna deve ser aplicada considerando-se a nova redação do art. 35 da Lei 8.212/1991, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória. Nota SEI n.º 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME e PARECER SEI N.º 11.315/2020/ME.

Para fins de aplicação da penalidade mais benéfica ao contribuinte, as multas de mora e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP devem ser comparadas, de forma individualizada, com aquelas previstas, respectivamente, nos art. 35 e 32-A da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/09.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário, apenas quanto aos questionamentos relativos à ilegalidade do lançamento e necessidade de aplicação da Ordem de Serviço Conjunta INSS/DAF n.º 98, de 9/6/1999, para, na parte conhecida, dar-lhe provimento parcial para aplicar a retroação da multa da Lei 8.212/91, art. 35, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Carolina da Silva Barbosa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Wilsom de Moraes Filho, Matheus Soares Leite, Marcelo de Sousa Sáteles (suplente convocado(a)), Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi, Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

MINERAÇÃO FAZENDA BRASILEIRO S/A apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 697/726) contra Acórdão n.º.15-32.447, proferido pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (e-fls. 644/653), julgando a impugnação improcedente e mantendo a cobrança dos valores lançados. Trata-se de contribuição patronal para atender aos adicionais de aposentadoria especial aos 15, 20 ou 25 anos de contribuição, conforme as alíquotas de Grau de incidência de Incapacidade Laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho (GILRAT), consubstanciado no DEBCAD n.º. 37.320.064-1, referente ao período de 01/01/2007 a 31/12/2007.

A consolidação do débito se deu em 30/12/2010, conforme Auto de Infração (e-fls. 2):

Valor atualizado	R\$845.106,18
Juros	299.258,79
Multa de ofício	83.119,40
Multa de mora	176.227,26
Total	R\$1.403.711,63

Conforme evidencia o Relatório Fiscal (e-fls. 12/14), as razões que levaram ao lançamento foram as seguintes:

7 – LEVANTAMENTOS – Durante este procedimento fiscal foram analisadas as informações prestadas pelo contribuinte em GFIP, disponíveis nos sistemas previdenciários da Receita Federal do Brasil, os arquivos digitais da folha de pagamento apresentados, o LTCAT – Laudo Técnico de Condições Ambientais do Trabalho 2007, e os PPP – Perfil Profissiográfico Previdenciário. Durante as verificações ficou constatado que o quadro funcional constante do LTCAT não representa o quadro funcional da folha de pagamento apresentada. Valendo-se a auditoria de aproximações para conclusão de vários enquadramentos, conforme o relatório anexo “Modelo Analítico Dinâmico do Mestre de Folha de Pagamento” e “Análise do LCAT”. Assim, verificadas divergências mensais na base de cálculo previdenciária da aposentadoria especial aos 15, 20 e 25 anos, foi gerado o LEVANTAMENTO identificado a seguir:

- a) AE/AE1 – APOSENTADORIA ESPECIAL – Contribuição patronal para atender aos adicionais de GILRAT, relativos aos segurados com aposentadoria especial aos 15, 20 ou 25 anos, decorrente da auditoria PLENA EM RISCOS OCUPACIONAIS – REMUNERAÇÃO DE EMPREGADO.

Os levantamentos se encontram detalhados no Auto de Infração (e-fls. 5/8):

LEV: AE – Aposentadoria Especial

Classificação: Não declarado em GFIP

Período de apuração: 01/2007 a 12/2007

Período do débito: 01/2007 a 12/2007

LEV: AE1 – Aposentadoria Especial

Classificação: Não declarado em GFIP

Período de apuração: 01/2007 a 12/2007

Período do débito: 02/2007 a 03/2007

Devidamente intimado, o sujeito passivo apresentou Impugnação (e-fls. 631/636), em 31/01/2011, com os seguintes argumentos:

II – DAS RAZÕES DA IMPUGNAÇÃO

II.A - DOS ENQUADRAMENTOS REALIZADOS POR APROXIMAÇÕES

- Alega que a autuação fiscal feita com base em aproximações e não tem qualquer fundamentação legal;
- O fundamento usado pela fiscalização para justificar o lançamento - *o quadro funcional constante do LTCAT não representa o quadro funcional da folha de pagamento apresentada* – teria sido uma conclusão precipitada e que desobedeceu a legislação;
- De acordo com a Ordem de Serviço Conjunta INSS/DAF n.º 98, de 9/6/1999, o agente fiscal deveria ter solicitado Perícia Médica do INSS;
- Cita o art. 57, §7º, da Lei n.º 8.213 que diz que o adicional incidirá sobre a remuneração paga a cada empregado para alegar que, por essa razão, sem cabimento as aproximações realizadas pelo Agente Fiscal para chegar aos valores lançados;
- Que o agente fiscal considerou nos cálculos vários empregados da área administrativa, de limpeza e serviços gerais, ou que trabalham na superfície que não possuem direito a aposentadoria especial;
- Requer a juntada posterior de documentos que comprovam a irregularidade dos enquadramentos realizados;

II.B. DA ALÍQUOTA BASE DA CONTRIBUIÇÃO RAT

- Alega que, desde fevereiro de 2007, com a entrada em vigor do Decreto n.º 6.042/2007, a alíquota base que lhe era aplicável era 2%, enquanto seus recolhimentos levaram em consideração a alíquota base de 3%;
- Requer a juntada posterior dos comprovantes de recolhimento a maior realizados;

III. CONCLUSÃO

- Diante do exposto, requer que o presente Auto de Infração seja julgado totalmente improcedente.

Como antecipado, a DRJ julgou improcedente a Impugnação, mantendo o lançamento, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO. ADICIONAL DA CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DA APOSENTADORIA ESPECIAL.

A empresa que mantiver trabalhador sujeito a condições especiais que prejudiquem a sua saúde ou a sua integridade física estará sujeita ao pagamento do adicional da contribuição para financiamento da aposentadoria especial.

APRESENTAÇÃO DEFICIENTE DE DOCUMENTOS OU FALTA DE APRESENTAÇÃO (LTCAT - LAUDO TÉCNICO DE CONDIÇÕES AMBIENTAIS OU OUTROS DOCUMENTOS AMBIENTAIS). AFERIÇÃO INDIRETA. ARBITRAMENTO.

A falta, incoerência ou incompatibilidade dos documentos da empresa relativos aos riscos ambientais do trabalho autoriza o lançamento dos adicionais devidos, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

A fiscalização fará o lançamento de ofício da contribuição adicional sempre que se constatar a falta ou a apresentação deficiente de qualquer documento ou informação relacionado às contribuições sociais previdenciárias.

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. PRINCIPAL: RECOLHIMENTO DO TRIBUTO. ACESSÓRIA: PRESTAÇÃO POSITIVA OU NEGATIVA.

O Código Tributário Nacional (CTN) divide a obrigação tributária em principal e acessória; a primeira consiste no recolhimento do tributo; a segunda, na prática ou abstenção de condutas previstas em lei, no interesse da arrecadação ou da fiscalização.

PRODUÇÃO DE PROVAS. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS.

A apresentação de provas, inclusive provas documentais, no contencioso administrativo, deve ser feita juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, salvo se fundamentado nas hipóteses expressamente previstas.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

O Recorrente recebeu a intimação do Acórdão n.º. 15-32.447 no dia 29/11/2013, conforme Aviso de Recebimento (e-fls. 656). Em 04/12/2013, foi postado o Recurso Voluntário (e-fls. 697/726), que trouxe os seguintes argumentos, em síntese:

I - DOS FATOS

- O Recorrente apresenta os fatos que deram origem ao lançamento, citando o relatório fiscal;
- Alega que, apesar dos argumentos e comprovações apresentadas em Impugnação, a DRJ teria simplesmente os desconsiderado, mantendo a exigência em questão;

II – DAS RAZÕES RECURSAIS

II.A - DOS ENQUADRAMENTOS REALIZADOS POR APROXIMAÇÕES

- Alega que a autuação fiscal feita com base em aproximações e não tem qualquer fundamentação legal;
- O fundamento usado pela fiscalização para justificar o lançamento - *o quadro funcional constante do LTCAT não representa o quadro funcional*

da folha de pagamento apresentada –teria sido uma conclusão precipitada e que desobedeceu a legislação;

- De acordo com a Ordem de Serviço Conjunta INSS/DAF n.º 98, de 9/6/1999, o agente fiscal deveria ter solicitado Perícia Médica do INSS;
- Sustenta que o art. 96 do CTN traz o conceito de legislação tributária, nele incluindo as normas complementares, de modo que a OS 98 não poderia ter sido desconsiderada pela administração;
- Caso o entendimento prevaleça, estar-se-á subvertendo a ordem jurídica, possibilitando tratamentos diferenciados aos contribuintes;
- Segundo o entendimento apresentado no acórdão, apenas o contribuinte que foi fiscalizado em 2008 teria direito à perícia, o que seria uma clara ofensa à isonomia e ao direito à ampla defesa e ao contraditório;
- Sustenta que a perícia médica do INSS poderia comprovar que os funcionários utilizam os respectivos equipamentos de proteção que reduzem a exposição aos respectivos agentes nocivos e, conseqüentemente, as respectivas aposentadorias especiais, o que demonstrará a insubsistência da infração;
- Cita o art. 57, §7º, da Lei n.º 8.213 que diz que o adicional incidirá sobre a remuneração paga a cada empregado para alegar que, por essa razão, sem cabimento as aproximações realizadas pelo Agente Fiscal para chegar aos valores lançados;
- Ademais, alega que o agente fiscal considerou nos cálculos vários empregados da área administrativa, de limpeza e serviços gerais, ou que trabalham na superfície que não possuem direito a aposentadoria especial;
- Requer a juntada posterior de documentos que comprovam a irregularidade dos enquadramentos realizados;

III. DA INCORREÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

- Em nome do princípio da eventualidade, o Recorrente apresenta argumentos relativos à base de cálculo do adicional, caso se entenda pela manutenção do lançamento;
- Afirma que foram incluídas verbas alheias ao conceito de remuneração;
- Cita os artigos 195, I da CR/88 e o art. 22, inciso I, da Lei n.º 8.212/91, para sustentar que a contribuição incide sobre o total de remunerações mensalmente pagas aos trabalhadores, calculada sobre folha de salários;
- Sustenta que o conceito de remuneração apenas permite a inclusão de verbas pagas em contraprestação ao trabalho prestado;

- Lista verbas e apresenta arrazoado sobre a impossibilidade de inclusão das mesmas na base de calculo da contribuição;
- ABONO PECUNIÁRIO ou ABONO DE FÉRIAS
- VALE TRANSPORTE
- DAS FÉRIAS INDENIZADAS E SEU RESPECTIVO ADICIONAL
- DO AUXÍLIO DOENÇA
- DO AUXÍLIO ACIDENTE
- DAS FÉRIAS GOZADAS E DO RESPECTIVO ADICIONAL DE 1/3
- DAS HORAS EXTRAS
- DO AVISO PRÉVIO INDENIZADO
- DOS JUROS DE MORA
- DO SALÁRIO MATERNIDADE
- DO AUXÍLIO CRECHE OU AUXÍLIO BABÁ
- DO AUXÍLIO EDUCAÇÃO

IV - DA CONCLUSÃO

- Diante do exposto, requer seja reformado o acórdão, para que o Auto seja julgado totalmente improcedente, e caso assim não se entenda, que sejam excluídas da base de cálculo das contribuições as verbas referidas.

Em seguida, os autos foram remetidos para este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Carolina da Silva Barbosa, Relatora.

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo, como também atesta o Despacho de Encaminhamento (e-fls. 727). Quanto aos demais requisitos de admissibilidade, é preciso pontuar o que se segue.

O tópico III do Recurso Voluntário, denominado *Da incorreção da base de cálculo* traz argumentos relacionados a várias verbas que, de acordo com a defesa não corresponderiam a verbas remuneratórias e não deveriam ser consideradas no cálculo da contribuição em comento. Tais argumentos não foram arguidos na Impugnação, não foram objeto de análise da Delegacia de Julgamento, tendo-se operado a preclusão consumativa.

A preclusão processual é um elemento que limita a atuação das partes durante a tramitação do processo, imputando-lhe celeridade, numa sequência lógica e ordenada dos fatos, em prol da pretendida pacificação social.

Humberto Theodoro Júnior¹ nos ensina que preclusão é “a perda da faculdade ou direito processual, que se extinguiu por não exercício em tempo útil”. Ainda segundo o professor, com a preclusão, “evita-se o desenvolvimento arbitrário do processo, que só geraria a balbúrdia, o caos e a perplexidade para as partes e o juiz”.

Tal princípio busca garantir o avanço da relação processual e impedir o retrocesso às fases anteriores do processo, encontrando-se fixado o limite da controvérsia, no Processo Administrativo Fiscal (PAF), no momento da impugnação/manifestação de inconformidade.

Os artigos 16 e 17 do Decreto 70.235/1972 assim determinam:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

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

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

É a impugnação que instaura o litígio administrativo, de modo que a matéria ventilada no recurso deve guardar correspondência com o que foi alegado originalmente, garantindo a estabilidade da relação processual. A parte contrária não poderá ser surpreendida com novos argumentos em sede recursal, e foi exatamente o que ocorreu no presente caso. Em seu recurso, o sujeito passivo repete parte dos argumentos trazidos na Impugnação, e inclui pedido subsidiário com nova argumentação relativa à base de cálculo do adicional da contribuição ao GILRAT, porém, não é possível inaugurar o debate da matéria em 2ª instância, porquanto o interessado deixou de cumprir regra expressa do art. 17 do Decreto nº 70.235/72 e é condição de admissibilidade recursal o questionamento das matérias pela via impugnatória.

Entendo, portanto, que o presente Recurso deve ser recebido parcialmente, pois não há como conhecer do recurso quando o Recorrente baseia seu pleito em teses não aventadas

¹ HUMBERTO, Theodoro Júnior. Curso de direito processual civil. vol. 1. Rio de Janeiro: Forense, 2003, p. 225-226.

na Impugnação, por ter operado a preclusão consumativa. Merece conhecimento apenas os argumentos apresentados no recurso que foram anteriormente ventilados na Impugnação e debatidos na decisão de piso, que são:

- a legalidade do procedimento de lançamento, ou seja, se ele respeitou a legislação em vigor e se o procedimento usado para aferição das diferenças de adicional do GILRAT devidos estão devidamente fundamentados;
- da necessidade de realização de perícia, nos termos da Ordem de Serviço Conjunta INSS/DAF/DSS n.º 98/99, antes de a autoridade fiscal proceder ao lançamento.

Portanto, deixo de conhecer o recurso no que diz respeito aos argumentos relacionados à base de cálculo da contribuição e a impossibilidade de incidência sobre verbas de natureza não remuneratória, em razão da preclusão consumativa.

2. Da Regularidade do Lançamento e da ausência de provas

O Recorrente alegou em sua Impugnação que o lançamento não teria amparo na legislação, que teria sido feito por meio de aproximações, que o fundamento usado para o lançamento das diferenças de valores devidos a título de adicional de GILRAT para aposentadorias especiais estaria equivocado. A razão que justificou o lançamento foi a constatação feita pela fiscalização, quando da análise dos documentos apresentados pela empresa, que o quadro funcional constante do LTCAT não correspondia ao quadro funcional constante da folha de salários da empresa.

Os documentos analisados pela fiscalização foram os seguintes:

- informações prestadas pelo contribuinte em GFIP – disponíveis nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil;
- os arquivos digitais da folha de pagamento apresentados,
- o Laudo Técnico de Condições Ambientais do Trabalho (LTCAT) de 2007, e os Perfis Profissiográficos Previdenciários (PPP);
- informações prestadas pelo contribuinte.

O recorrente alegou ainda, que a fiscalização deveria ter requerido a realização de uma Perícia do INSS, como determina a Ordem de Serviço Conjunta INSS/DAF n.º. 98, de 9/6/1999. Sustentou que tal perícia poderia ter confirmado que os recolhimentos teriam sido feito corretamente e ainda que os Equipamentos de Proteção Individual utilizados garantiriam a redução da exposição aos riscos de seus funcionários.

Apesar de ter pugnado pela apresentação de documentação em sua Impugnação, nenhum documento foi trazido aos autos para tentar comprovar as alegações apresentadas. O Recorrente ainda alegou que a fiscalização teria cometido equívocos de enquadrar funcionários

que não estaria sujeitos a nenhum risco no lançamento, sem, contudo, indicar quais teriam sido esses funcionários.

Da leitura do Modelo Analítico Dinâmico do Mestre de Folha de Pagamento (e-fls. 314 e ss), vê-se que encontram-se todos os funcionários com a descrição da lotação e o cargo, de modo que se tivesse sido verificado algum erro pelo Recorrente, deveria ter sido indicado nominalmente com a comprovação do erro.

A conclusão a que se chega é que o Recorrente apresenta argumentos genéricos, sem apresentar documentos que comprovem que a fiscalização teria cometido qualquer equívoco. Ademais, os argumentos trazidos no recurso voluntário apenas repetem os argumentos apresentados na Impugnação.

Considerando a minha concordância com os fundamentos do Colegiado *a quo*; e considerando, ainda, o disposto no §3º, do art. 57² da Portaria MF nº. 343, de 09.06.2015, que aprovou o RICARF, utilizo como razões de decidir as do voto condutor do acórdão de primeira instância, a seguir transcritas:

Voto

A impugnação é tempestiva e preenche os demais requisitos de admissibilidade previstos na legislação vigente. Assim, dela tomo conhecimento.

Inicialmente, cabe a transcrição do artigo 22, inciso II, da Lei nº 8.212, de 1991. que então dispõe:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

(...)

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei n.º 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 9.732, de 11/12/98, porém já estava em vigor desde a edição da MP n.º 1.729, de 2/12/98).

a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;

b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;

² Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.

(...)

Por outro lado, os valores apurados como devidos no lançamento sob julgamento referem-se ao adicional previsto nos art. 57, parágrafo 6º, e 58 da Lei 8.213, de 1991, para o financiamento da aposentadoria especial, a ser concedida ao segurado que trabalhar sujeito a condições especiais que prejudiquem a sua saúde ou a sua integridade física:

Lei 8.213/1991.

(...)

Art. 57. A aposentadoria especial será devida, uma vez cumprida a carência exigida nesta Lei, ao segurado que tiver trabalhado sujeito a condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física, durante 15 (quinze), 20 (vinte) ou 25 (vinte e cinco) anos, conforme dispuser a lei. (Redação dada pela Lei nº 9.032, de 1995)

(..)

§ 6º O benefício previsto neste artigo será financiado com os recursos provenientes da contribuição de que trata o inciso II do art. 22 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, cujas alíquotas serão acrescidas de doze, nove ou seis pontos percentuais, conforme a atividade exercida pelo segurado a serviço da empresa permita a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição, respectivamente. (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 11/12/98)

§ 7º O acréscimo de que trata o parágrafo anterior incide exclusivamente sobre a remuneração do segurado sujeito às condições especiais referidas no caput. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 11/12/98)

(...)

Art. 58. A relação dos agentes nocivos químicos, físicos e biológicos ou associação de agentes prejudiciais à saúde ou à integridade física considerados para fins de concessão da aposentadoria especial de que trata o artigo anterior será definida pelo Poder Executivo. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997)

§ 1º A comprovação da efetiva exposição do segurado aos agentes nocivos será feita mediante formulário, na forma estabelecida pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, emitido pela empresa ou seu preposto, com base em laudo técnico de condições ambientais do trabalho expedido por médico do trabalho ou engenheiro de segurança do trabalho nos termos da legislação trabalhista. (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 11/12/98).

§ 2º Do laudo técnico referido no parágrafo anterior deverão constar informação sobre a existência de tecnologia de proteção coletiva ou individual que diminua a intensidade do agente agressivo a limites de tolerância e recomendação sobre a sua adoção pelo estabelecimento respectivo. (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 11/12/98).

§ 3º A empresa que não mantiver laudo técnico atualizado com referência aos agentes nocivos existentes no ambiente de trabalho de seus trabalhadores ou que emitir documento de comprovação de efetiva exposição em desacordo com o respectivo laudo estará sujeita à penalidade prevista no art. 133 desta Lei. (Incluído pela Lei nº 9.528, de 1997).

§ 4º A empresa deverá elaborar e manter atualizado perfil profissiográfico abrangendo as atividades desenvolvidas pelo trabalhador e fornecer a este, quando da rescisão do

contrato de trabalho, cópia autêntica desse documento. (Incluído pela Lei nº 9.528, de 1997).

Acerca do tema, assim dispõe a Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009 (DOU de 17/11/2009):

Art. 288. A RFB verificará, por intermédio de sua fiscalização, a regularidade e a conformidade das demonstrações ambientais de que trata o art. 291, os controles internos da empresa relativos ao gerenciamento dos riscos ocupacionais, em especial o embasamento para a declaração de informações em GFIP, de acordo com as disposições previstas nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 1991.

Parágrafo único. O disposto no caput tem como objetivo:

I - verificar a integridade das informações do banco de dados do CNIS, que é alimentado pelos fatos declarados em GFIP;

II - verificar a regularidade do recolhimento da contribuição prevista no inciso II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, e da contribuição adicional prevista no § 6º do art. 57 da Lei nº 8.213, de 1991;

III - garantir o custeio de benefícios devidos.

(...)

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;

II - Programa de Gerenciamento de Riscos (PGR), que é obrigatório para as atividades relacionadas à mineração e substitui o PPRA para essas atividades, devendo ser elaborado e implementado pela empresa ou pelo permissionário de lavra garimpeira, nos termos da NR-22, do MTE;

III - PCMAT, que é obrigatório para estabelecimentos que desenvolvam atividades relacionadas à indústria da construção, identificados no grupo 45 da tabela de CNAE, com 20 (vinte) trabalhadores ou mais por estabelecimento ou obra, e visa a implementar medidas de controle e sistemas preventivos de segurança nos processos, nas condições e no meio ambiente de trabalho, nos termos da NR-18, substituindo o PPRA quando contemplar todas as exigências contidas na NR-9, ambas do MTE;

IV - PCMSO, que deverá ser elaborado e implementado pela empresa ou pelo estabelecimento, a partir do PPRA, PGR e PCMAT, com o caráter de promover a prevenção, o rastreamento e o diagnóstico precoce dos agravos à saúde relacionados ao trabalho, inclusive aqueles de natureza subclínica, além da constatação da existência de casos de doenças profissionais ou de danos irreversíveis à saúde dos trabalhadores, nos termos da NR-7 do MTE;

V - LTCAT, que é a declaração pericial emitida para evidenciar a técnica das condições ambientais do trabalho, podendo ser substituído por um dos documentos dentre os previstos nos incisos I e II, conforme disposto neste ato e na Instrução Normativa que estabelece critérios a serem adotados pelo INSS;

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;

VII - CAT, que é o documento que registra o acidente do trabalho, a ocorrência ou o agravamento de doença ocupacional, mesmo que não tenha sido determinado o afastamento do trabalho, conforme disposto nos arts. 19 a 22 da Lei nº 8.213, de 1991, e nas NR-7 e NR-15 do MTE, sendo seu registro fundamental para a geração de análises estatísticas que determinam a morbidade e mortalidade nas empresas e para a adoção das medidas preventivas e repressivas cabíveis, sendo considerados, também, os casos de reconhecimento denexo técnico epidemiológico na forma do art. 21-A da citada Lei, acrescentado pela Lei nº 11.430, de 26 de dezembro de 2006.

(...)

Art. 292. O exercício de atividade em condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física do trabalhador, com exposição a agentes nocivos de modo permanente, não-ocasional nem intermitente, conforme disposto no art. 57 da Lei nº 8.213, de 1991, é fato gerador de contribuição social previdenciária adicional para custeio da aposentadoria especial.

Parágrafo único. A GFIP, as demonstrações ambientais e os demais documentos de que trata o art. 291 constituem-se em obrigações acessórias relativas à contribuição referida no caput, nos termos do inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, do art. 22 e dos §§ 1º e 4º do art. 58 da Lei nº 8.213, de 1991, e dos §§ 2º, 6º e 7º do art. 68 e do art. 336 do RPS.

(...)

Art. 296. A contribuição adicional de que trata o art. 292, será lançada por arbitramento, com fundamento legal previsto no § 3º do art. 33 da Lei nº 8.212, de 1991, combinado com o art. 233 do RPS, quando for constatada uma das seguintes ocorrências:

I - a falta do PPRA, PGR, PCMAT, LTCAT ou PPP, quando exigíveis, observado o disposto no inciso V do art. 291;

II - a incompatibilidade entre os documentos referidos no inciso I; III - a incoerência entre os documentos do inciso I e os emitidos com base na legislação trabalhista ou outros documentos emitidos pela empresa prestadora de serviços, pela tomadora de serviços, pelo INSS ou pela RFB.

Parágrafo único. Nas situações descritas neste artigo, caberá à empresa o ônus da prova em contrário.

Como se vê na transcrição acima, especialmente no artigo 296 da IN RFB nº 971/2009, incompatibilidades entre os documentos ambientais e entre estes e outros documentos, como a folha de pagamento, são suficientes para que a Fiscalização proceda ao lançamento com base nos elementos e nas informações de que dispõe no momento do procedimento fiscal. No caso sob análise, o Auditor-Fiscal concluiu que havia empregados da impugnante sujeitos a condições especiais prejudiciais a sua saúde ou a sua integridade física e, assim, apurou o montante devido.

Conforme informado no Relatório Fiscal de fls. 12/14, durante o procedimento de fiscalização verificou-se que o quadro funcional constante do LTCAT não correspondia ao quadro funcional da folha de pagamento. Com isso, eventuais dúvidas quanto à efetiva exposição a agentes nocivos que enseja aposentadoria especial não puderam ser dirimidas no procedimento fiscal, em virtude da insuficiência dos documentos apresentados pela própria empresa ou da incongruência entre os documentos examinados.

Observa-se que o contribuinte não apresentou os esclarecimentos necessários, apesar de regularmente intimado a fazê-lo (Termo de Intimação Fiscal – TIF de fls. 22/23). Diante disso, não restou outra alternativa à Auditoria-Fiscal senão atribuir os vários enquadramentos com base nos documentos de que dispunha, notadamente: LTCAT (fls. 71/302), Perfis Profissiográficos Previdenciários – PPP (fls. 415/565), arquivos digitais das folhas de pagamento.

A deficiência dos documentos apresentados pelo contribuinte fiscalizado, frise-se, levou a Autoridade autuante ao regular lançamento do crédito tributário que entendeu devido, conforme relatórios analíticos trazidos aos autos. **Ademais, cumpre esclarecer que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, conforme preceitua o Código Tributário Nacional – CTN (art. 142, parágrafo único).**

Portanto, o Auditor-Fiscal tem o dever legal de efetuar o lançamento de ofício quando constatar irregularidade atinente ao tributo sob sua fiscalização.

O relatório intitulado "Modelo Analítico Dinâmico do Mestre de Folha de Pagamento" (fls. 313/414) apresenta as totalizações das bases de cálculo apuradas nas folhas de pagamento e declaradas pela empresa em GFIP, por mês e por tipo de aposentadoria especial (15, 20 ou 25 anos), apontando as diferenças de valores entre elas. **O mesmo relatório também traz a lista completa dos empregados incluídos na apuração, por mês e por tipo de aposentadoria especial, com as respectivas descrições da lotação e do cargo e correspondentes bases de cálculo.**

Às fls. 61/70 encontra-se o relatório "Análise do LTCAT", que lista os setores, as funções e os riscos apontados no LTCAT, com as respectivas conclusões e observações do Auditor.

Diante do exposto, não assiste razão à impugnante quanto aos argumentos de que a autuação foi realizada com base em meras aproximações e que não possui qualquer fundamentação legal.

(...)

Não há que se cogitar a aplicação das regras contidas na Ordem de Serviço Conjunta INSS/DAF/DSS n.º 98/99, como requer a impugnante, já que se trata de norma revogada e sequer se encontrava vigente quando da realização do procedimento fiscal que gerou o lançamento ora julgado. A matéria encontra-se disciplinada pela Instrução Normativa RFB n.º 971, de 13 de novembro de 2009 (DOU de 17/11/2009), cujos principais trechos atinentes ao tema foram transcritos acima. O referido ato, ressalte-se, dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais destinadas à Previdência Social e as destinadas a outras entidades ou fundos, administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

A impugnante alega que vinha utilizando uma alíquota a maior para os recolhimentos da contribuição de RAT/GILRAT, em função de erro no autoenquadramento.

Há que se esclarecer que eventual pagamento a maior não pode ser apurado no âmbito deste processo administrativo. Qualquer demanda nesse sentido deve ser objeto de processo específico, destinado à apuração de valores pagos indevidamente.

Por fim, o pedido para juntada posterior de documentação não pode ser deferido porque o caso sob análise não se enquadra em qualquer das hipóteses previstas no parágrafo 4º, do art. 16 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972:

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

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Vale dizer que a apresentação de provas, inclusive documentais, no contencioso administrativo, deve ser feita juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, salvo se fundamentado nas hipóteses expressamente previstas e acima destacadas.

A mera alegação abstrata de que teria havido equívoco no enquadramento dos trabalhadores em atividades que lhes possibilitam a aposentadoria especial não é suficiente para a desconstituição do lançamento tributário. Não há fundamento fático que autorize alteração ou cancelamento do lançamento original.

Tendo em vista que o lançamento encontra-se em consonância os ditames da legislação que rege a matéria, observando os princípios atinentes ao procedimento, e que o contribuinte não apresentou qualquer argumento ou documento capaz de elidir o lançamento, deve ser mantido o crédito tributário nos termos definidos pela Fiscalização.

Por todo o exposto, e considerando tudo o mais que nos autos consta, voto pela IMPROCEDÊNCIA da impugnação, MANTENDO o crédito tributário. (grifos acrescidos)

Da simples leitura vê-se que foram analisados todos os argumentos levantados pelo recorrente em sua Impugnação. A fiscalização justificou devidamente a razão que a levou ao lançamento, que foi a incompatibilidade das informações constantes do LTCAT e a folha de salários e a falta de esclarecimentos por parte do recorrente quando intimado. Foi demonstrado como se deu o cálculo das diferenças lançadas a título de adicional à contribuição ao GILRAT.

Foi ainda ressaltado, na decisão de piso, que a prova em contrário deveria ter sido apresentada pelo sujeito passivo, que não trouxe qualquer documento ou esclarecimento adicional para justificar a correção dos recolhimentos realizados.

Por todo o exposto, entendo que não há reparos a se fazer na decisão de piso.

3. Retroatividade benéfica da multa

Conforme demonstrativo constante da e-fls. 566, vê-se que a fiscalização realizou o comparativo das penalidades, para fins de aplicação da penalidade mais benéfica, nos termos do art. 106, II, “c” do CTN, em razão do advento da MP 449/2008, convertida na Lei nº. 11.941/2009.

A decisão de piso analisou da seguinte forma o cálculo realizado:

Nos termos do art. 144 do CTN, em regra, o lançamento deve ser disciplinado pela legislação em vigor na data da ocorrência do fato gerador, ainda que esta tenha sido modificada ou revogada. Diz-se em regra porque, em determinados casos, expressamente previstos no referido diploma, a lei vigente à época do lançamento deverá retroagir para alcançar fatos pretéritos. É o caso, por exemplo, da hipótese de que trata a alínea “c” do inciso II do seu art. 106, a saber, em matéria de infração, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei em vigor ao tempo de sua prática.

Nota-se que a Fiscalização elaborou demonstrativo (planilha à fl. 566) para determinar a aplicação da multa menos gravosa ao contribuinte, a partir da comparação entre as sanções previstas antes e depois da vigências da Medida Provisória (MPV) n.º 449, de 03 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009. No referido documento, observa-se que, dentro do período fiscalizado (01/2007 a 12/2007), apenas para as competências 02/2007 e 03/2007 mostrou-se mais vantajoso ao contribuinte a aplicação da regra atual. **Assim, para estas competências foi aplicada a multa de 75%. Para as demais, prevaleceu a regra anterior, ou seja, multa de 24% mais a multa por descumprimento da obrigação tributária acessória de declarar os fatos geradores em GFIP, lançada no Auto de Infração Debcad n.º 37.320.066-8 (Processo n.º 10530.726346/2010-87), também julgado por esta Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ).**

O comparativo realizado dessa forma, foi feito de acordo com o entendimento anterior à Nota SEI n.º 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, confirmado no PARECER SEI N.º 11.315/2020/ME.

Por meio de tais normativos, a Procuradoria da Fazenda Nacional acolheu a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça no sentido de que especificamente em relação às obrigações principais, a retroatividade benigna deve ser aplicada considerando-se a redação do art. 35 da Lei 8.212, de 1991, conferida pela Lei n.º 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória, porque, de acordo com o entendimento da Corte Superior, o novel dispositivo caracteriza-se como norma superveniente mais benéfica em matéria de penalidades na seara tributária, a teor do art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN.

A manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional sobre o tema, o incluiu em Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer (art.2.º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN N.º 502/2016), o que se deu nos seguintes termos:

A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício:

Lei 8.212/1991, 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 n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009).

Lei 9.430/1996, 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. (grifos acrescidos)

Vê-se, portanto, que em hipóteses como a dos autos, a Corte afasta a aplicação do art. 35-A da Lei n.º 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte.

O Parecer SEI n.º 11.315/2020 trouxe, dentre outras, as seguintes considerações:

12. Entretanto, o STJ, guardião da legislação infraconstitucional, em ambas as suas turmas de Direito Público, assentou a retroatividade benigna do art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação da Lei n.º 11.941, de 2009, **que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício.**

13. Na linha de raciocínio sustentada pela Corte Superior de Justiça, anteriormente à inclusão do art. 35-A pela Lei n.º 11.941, de 2009, não havia previsão de multa de ofício no art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991 (apenas de multa de mora), nem na redação primeva, nem na decorrente da Lei n.º 11.941, de 2009 (fruto da conversão da Medida Provisória n.º 449, de 2008).

Desse modo, a CSRF cancelou a Súmula CARF n.º. 119 e alterou a sua jurisprudência, que era pela comparação entre o somatório das multas previstas no inciso II do art. 35 e no art. 32 da Lei n.º 8.212/1991, na redação anterior à MP 449/2008, e a multa prevista no art. 35-A, acrescido na Lei de Custeio Previdenciário pela MP n.º 449/2009.

Como a tese encampada pelo STJ é pela inexistência de multas de ofício na redação anterior do art. 35 da Lei 8.212/91, resta superado o entendimento deste Conselho Administrativo sobre a natureza de multa de ofício de tal exigência

Por outro lado, não sendo aplicável aos períodos anteriores à vigência da lei 11.941/09 o preceito contido no art. 35-A, a multa pelo descumprimento da obrigação acessória relativo à não apresentação da GFIP e apresentação da GFIP com dados não correspondentes (declaração inexata), já não podem ser consideradas incluídas na nova penalidade de ofício, do que emerge a necessidade de tratamento das multas de forma autônoma.

Diante do exposto, deve ser aplicada a retroação da multa da Lei n.º. 8.212/91, art. 35, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

4. Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO PARCIALMENTE o recurso voluntário, apenas no que diz respeito aos questionamentos relativos à ilegalidade do lançamento e necessidade de aplicação da Ordem de Serviço Conjunta INSS/DAF n.º. 98, de 9/6/1999 e DOU-LHE PARCIAL PROVIMENTO, para que seja aplicada a penalidade mais benéfica, nos termos do PARECER SEI N.º 11.315/2020/ME.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Ana Carolina da Silva Barbosa

Fl. 18 do Acórdão n.º 2401-011.372 - 2ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10530.726347/2010-21