



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10580.720369/2019-21
ACÓRDÃO	9202-011.889 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	17 de março de 2026
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	CETREL S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015

RECURSO ESPECIAL DO SUJEITO PASSIVO. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE. MULTA QUALIFICADA. INTERPRETAÇÃO DIVERGENTE DA LEI TRIBUTÁRIA. INEXISTÊNCIA. DESSEMELHANÇA FÁTICA. NÃO CONHECIMENTO.

A ausência de similitude fática entre o acórdão recorrido e os paradigmas os tornam inaptos para demonstrar a divergência de interpretação, inviabilizando o conhecimento do recurso.

A pretensão de reexame dos fatos e provas obsta o conhecimento do recurso especial.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso especial interposto.

Assinado Digitalmente

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Relatora

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Francisco Ibiapino Luz, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Cleberson Alex Friess (Suplente Convocado), Leonam Rocha de Medeiros, Diogo Cristian Denny (Suplente Convocado), Leonardo Nuñez Campos (Suplente Convocado), Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pela CETREL S.A. em face do acórdão nº 2202-009.598, proferido pela Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara desta eg. Segunda Seção de Julgamento que, por unanimidade de votos, não conheceu do recurso de ofício; e, por maioria de votos, negou provimento ao seu recurso voluntário.

Colaciono, por oportuno, a ementa e o respectivo dispositivo do acórdão recorrido:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DE ALÇADA. PORTARIA MF N.º 2/2023. VERIFICAÇÃO DO VALOR VIGENTE NA DATA DO JULGAMENTO EM SEGUNDA INSTÂNCIA. SÚMULA CARF N.º 103.

A verificação do limite de alçada, estabelecido em Portaria da Administração Tributária, para fins de conhecimento do recurso de ofício pelo CARF, é efetivada, em juízo de admissibilidade, quando da apreciação na segunda instância, aplicando-se o limite vigente na ocasião. Havendo constatação de que a exoneração do pagamento de tributo e encargos de multa, em primeira instância, é inferior ao atual limite de alçada de R\$ 15.000.000,00 não se conhece do recurso de ofício. Súmula CARF n.º 103. Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015

CONTRIBUIÇÃO ADICIONAL. APOSENTADORIA ESPECIAL. RISCO OCUPACIONAL. AGENTES NOCIVOS.

O trabalho exercido em condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física, com exposição a agentes nocivos de modo permanente, não ocasional nem intermitente, está tutelado pela Previdência Social mediante concessão da aposentadoria especial, constituindo-se em fato gerador de contribuição previdenciária para custeio deste benefício.

AGENTES NOCIVOS. QUALITATIVOS E QUANTITATIVOS . BENZENO.

Os agentes nocivos foram divididos pela legislação trabalhista e previdenciária em dois grupos. O primeiro grupo é formado por agentes que, pelo simples fato de estarem presentes no ambiente de trabalho, dado o elevado grau de dano à saúde, já são considerados nocivos e caracterizados pela qualidade

(denominados qualitativos), cuja nocividade é presumida, independem de mensuração. O segundo grupo é formado por agentes que somente são considerados nocivos quando sua intensidade ou concentração se fazem presentes no ambiente de trabalho acima de determinados limites. Esses agentes são denominados quantitativos. As normas não deixam dúvidas quanto à caracterização do benzeno como agente nocivo de natureza qualitativa, de modo que a simples presença no ambiente de trabalho é fator de exposição a risco, independentemente da sua concentração, remetendo à NR-15 e ao seu Anexo 13-A.

DEMONSTRAÇÕES AMBIENTAIS. PPRA. PPP. INFORMAÇÕES INCOERENTES. ADICIONAL. AFERIÇÃO INDIRETA. CABIMENTO.

Comprovada nos autos a divergência entre os dados dos PPP, que, após as modificações realizadas no curso da fiscalização, informam que inexistem trabalhadores expostos ao benzeno, e os dados do PPRA, que apontam a presença de benzeno no ambiente da empresa, restou impossibilitada a identificação direta dos segurados expostos ao agente nocivo. Mostra-se correta, assim, a aferição indireta da base de cálculo do adicional, que levou em conta a remuneração paga pela empresa a todos os trabalhadores do estabelecimento. (f. 7.738/7.739)

Dispositivo: Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício e, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Sonia de Queiroz Accioly e Martin da Silva Gesto, que deram provimento parcial ao recurso do contribuinte. A conselheira Sonia de Queiroz Accioly manifestou intenção de apresentar declaração de voto. (f. 7.739)

Cientificada, apresentou o recurso especial (f. 7.787/7.856) afirmando haver dissidência interpretativa da legislação tributária com relação aos seguintes temas:

- a) Perfil Profissiográfico Previdenciário (PPP) como documento insuficiente para caracterização de agente nocivo para fins de adicional de SAT/RAT – não reconhecimento da atividade especial pela inserção do benzeno nos PPPs emitidos pela Recorrente;
- b) ilegalidade do arbitramento – não demonstração de divergências dos documentos apresentados e adoção de critério desproporcional e não razoável;
- c) ilegalidade do arbitramento – impossibilidade de fundamentar o arbitramento em supostas inconsistências em planilhas – documentos não obrigatórios;
- d) afastamento da atividade especial pela adoção de medidas de proteção – comprovação do adequado gerenciamento dos riscos; e
- e) multa qualificada.

Em petição às f. 8.104/8.107 noticia alteração legislativa e pede sua aplicação retroativa, uma vez que fixada penalidade mais benéfica ao sujeito passivo.

Às f. 8.112/8.149 acostado o despacho inaugural de admissibilidade que, *inicialmente*, esclarece que não analisará os termos da petição juntada após findo o prazo para a interposição do apelo especial, porquanto, nos termos do § 13 do art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), “[a]s alegações e documentos apresentados depois do prazo fixado no caput do art. 68 com vistas a complementar o recurso especial de divergência não serão considerados para fins de verificação de sua admissibilidade.”

Ultimado o cotejo analítico das 5 (cinco) matérias argúidas em sede de recurso especial, pontuado não terem sido preenchidos os pressupostos de admissibilidade, razão pela qual a ele negado seguimento.

Contra o despacho inaugural de admissibilidade interposto agravo (f. 8.157/8.188), na tentativa de comprovar o dissídio interpretativo das 5 (cinco) temáticas trazidas à baila, tendo logrado parcial êxito, porquanto proposto o **“acolhimento parcial do agravo, relativamente à matéria “e) multa qualificada” quanto ao primeiro paradigma - Acórdão nº 2402-011.204.”**

Contrarrazões apresentadas (f. 8.275/8.286) pedindo, *inicialmente*, o não conhecimento do recurso, pois

o acórdão recorrido aduziu que a fiscalização comprovou e fundamentou adequadamente a incidência da multa qualificada. Reverter essa conclusão da instância de origem demandaria, necessariamente, analisar novamente as provas apresentadas pelo contribuinte, o que não se admite em sede de recurso especial.

No mérito, declina razões para justificar o acerto e a manutenção da decisão recorrida.

Em petição às f. 8.292/8.293 insiste a parte Recorrente que,

como o caso em tela ainda não foi definitivamente julgado, a Recorrente requer que, em obediência ao art. 106, II, “c”, do CTN, seja aplicada ao caso concreto a nova norma mais benéfica veiculada pela Lei nº 14.689/2023, com a consequente redução do percentual da multa qualificada para 100%, na hipótese de restar mantida a sua exigência.

Acuso o recebimento de memoriais gentilmente ofertados pela parte Recorrente (f. 8.300/8.305), os quais mereceram minha atenciosa leitura.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Relatora.

Passo a aferir o preenchimento dos requisitos intrínsecos e extrínsecos do recurso especial de divergência com relação à única matéria devolvida a esta instância especial: **aplicação de multa qualificada.**

Para tanto, imperioso cotejar as situações postas em confronto, de modo a aferir a (in)existência de similitude fática capaz de (não) comprovar a dissidência interpretativa. Confira-se:

ACÓRDÃO RECORRIDO	PARADIGMA Nº 2402-011.204
<p>RELATÓRIO</p> <p>A essência e as circunstâncias do lançamento foram bem delineadas e sumariadas no relatório do acórdão objeto da irrisignação, pelo que passo a adotá-lo:</p> <p>(...)</p> <p><u>Ao longo da fiscalização, retificou os PPP de todos os empregados, excluindo o benzeno e outras substâncias no período da fiscalização. Nesse contexto verifica-se que desde sempre, engenheiros e técnicos de segurança, preencheram PPP com benzeno, em consonância com o PPRA, contudo, durante a fiscalização, desprovido de quaisquer embasamento jurídico e técnico, excluiu-se o benzeno e outros agentes nocivos do PPP de centenas de empregados.</u></p> <p><u>Trata-se de uma conduta intencional que pretendeu escamotear e suprimir o fato gerador da contribuição do Adicional do SAT em seus documentos ambientais, cuja lei, combate severamente com qualificação da multa de ofício.</u></p> <p>Segundo o Relatório Fiscal, a empresa, em contradição com as informações contidas em suas demonstrações ambientais, adotou a postura deliberada de não informar em GFIP os trabalhadores expostos a agentes nocivos, o que configura uma conduta contrária à lei. Por essa razão, foram também incluídas no pólo</p>	<p>RELATÓRIO</p> <p>Foi aplicada multa de 150% nos termos do Art. 44, inciso I, e § 1º, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 c/c Lei 4.502/64 (Arts. 71 a 73) (fl. 65), posto que:</p> <p><u>12.3. Diante da constatação do agente cancerígeno benzeno, claramente reconhecidos nos diversos documentos ambientais (documentos elaborados pela própria empresa), e da exigência legal de declarar todos os trabalhadores sujeitos a condições especiais na GFIP, evidencia a consciência e a intenção da conduta em deliberadamente omitir tais informações da GFIP, suprimindo o valor devido de Contribuição Previdenciária.</u></p> <p>(...)</p> <p>Em 26/11/2020, a <u>6ª TURMA DA DRJ05, julgou a impugnação apresentada parcialmente procedente, acatando a desqualificação da multa de 150% para 75%</u> e reconhecendo a decadência dos lançamentos relativos aos meses de 01 e 02/2015. O referido ACÓRDÃO publicou as seguintes ementas (fls. 2470/2471):</p> <p>(...)</p> <p>MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DEMONSTRAÇÃO DO ELEMENTO SUBJETIVO DA CONDUTA. AUSÊNCIA.</p>

passivo da autuação, com fundamento no inciso III do art. 135 do CTN, c/c o inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, as seguintes pessoas:

(...)

VOTO

No que se refere especificamente ao arbitramento e a multa de 150%, aplica-se igualmente as razões da DRJ, conforme já transcrito com permissão regimental acima. Adicionalmente, é importante observar no caso concreto que a fiscalização expõe a contradição entre os PPPs retificados, PPPs originais e PPRA (e-fls. 4.674/4.706, itens 19 a 20.9). Também, comenta as inconsistências nas informações da contribuinte, como, por exemplo, a anotada nos itens 20.7 e 20.8 (e-fl. 4.706) do relatório fiscal que explica ter sido relacionados, inicialmente, 125 PPPs errados, mas intimada para apresentar os documentos corretos adveio 297 PPPs, lado outro, a GFIP continha 327 empregados e o PPRA (2014) relaciona nominalmente 456 empregados. Todas essas divergências e, até mesmo, retificações no curso do procedimento autorizaram o arbitramento e a multa aplicada, essa, aliás, bem explicitada no relatório fiscal (e fls. 7.470/7.472, itens 36 a 39.3). Ademais, o arbitramento foi específico para o CNPJ da matriz considerando que em todos os GSE há PPP de empregados com informação de Benzeno, informação ratificada pelas tabelas do PPRA que correlacionam o Benzeno a todos os GSE da CETREL e que quase a totalidade dos PPP contemplam o benzeno. Sendo assim, caberia a recorrente, diante de uma inversão do ônus da prova, apresentar os empregados que efetivamente não estariam sujeitos ao arbitramento e, neste horizonte, não observo nos autos tal demonstração específica e devidamente cotejada empregada a empregado que compôs a base de cálculo.

De mais a mais, veja-se o bem articulado fundamento posto no relatório fiscal (e fls.

A aplicação da multa de ofício no percentual de 150% exige mais do que a simples demonstração de que as contribuições não recolhidas deixaram de ser declaradas em GFIP, hipótese em que se aplica a multa de 75%, prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

Para a qualificação da multa, exige-se a demonstração nos autos de que a conduta praticada pelo contribuinte se amolda a pelo menos um dos tipos previstos nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964 (**sonegação, fraude ou conluio**), sendo essencial a demonstração do elemento subjetivo, mediante a apresentação de um conjunto probatório hábil a demonstrar o dolo na conduta adotada pelo contribuinte.

VOTO

Neste ponto mantenho o entendimento do Acórdão recorrido reconhecendo a decadência parcial e estabelecendo a redução da multa de ofício pelos mesmos fundamentos, a seguir descritos, em atendimento ao Art. 57, §3º do RICARF:

(...)

Dos fatos narrados no capítulo anterior, eu não identifico no caso concreto a ocorrência de uma das três hipóteses que ensejam a aplicação da multa qualificada de que trata o § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996. Todavia, é plenamente aplicável ao caso concreto o percentual de 75% para a multa de ofício, nos termos do já transcrito inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

7.470/7.472):

(...)

O contribuinte divulga procedimento de encapsulamento de resíduos em argila modificada, produzida pela empresa, como técnica eficaz na remoção do benzeno nesses resíduos industriais; há o reconhecimento do benzeno no seu ambiente de trabalho de forma clara e detalhada nos PPRA; os PPP dos seus empregados constam benzeno, conferindo, inclusive, aposentadoria especial a diversos ex empregados da empresa; portanto é evidente e indiscutível a plena consciência do contribuinte quanto a existência desse agente cancerígeno em seu ambiente de trabalho.

Não obstante, sustenta a tese que todos os empregados não estão expostos a nenhum agente nocivo que enseja aposentadoria especial e que o fato de constar benzeno no PPP não significa que seus empregados estejam expostos, olvidando que no caso de agentes cancerígenos basta a presença no ambiente sem a necessidade de efetiva exposição para configurar condição especial de trabalho. Cientes da fragilidade de seus argumentos, em uma tentativa desastrosa, infratora e até contraditória, uma vez que afirma que o benzeno no PPP não implica em reconhecimento da exposição, retificou os PPP de todos os empregados, excluindo o benzeno e outras substancias no período da fiscalização. Nesse contexto verifica se que desde sempre, engenheiros e técnicos de segurança, preencheram PPP com benzeno, em consonância com o PPRA, contudo, durante a fiscalização, desprovido de quaisquer embasamento jurídico e técnico, deliberadamente, excluiu-se o benzeno e outros agentes nocivos do PPP de centenas de empregados. Trata-se de uma conduta intencional e fraudulenta, pretendendo escamotear e suprimir o fato gerador da contribuição do Adicional do Sat em seus documentos ambientais, cuja lei, combate

severamente com qualificação da multa de ofício.

Diante da constatação de agentes nocivos, inclusive cancerígeno, claramente reconhecidos nos diversos documentos ambientais (documentos elaborados pela própria empresa) e da exigência legal de declarar todos os trabalhadores sujeitos a condições especiais na GFIP, evidencia a consciência e a intenção da conduta em deliberadamente omitir tais informações da GFIP, suprimindo o valor devido de Contribuição Previdenciária. Destacando que o PPP é o único documento ambiental exigido pelo INSS ao trabalhador para concessão de aposentadoria especial (inciso IV, do art.258 da IN 77/2015). Cabe ressaltar que o PPP entregue pela Cetrel aos seus empregados, consta a exposição ao benzeno e outros agentes nocivos, conferindo-lhes o direito a contagem especial de tempo ou aposentadoria especial. O PPP é um documento individual, personalizado e específico da vida laboral do empregado, sendo o principal documento para comprovar a sujeição a condição especial de trabalho. Portanto, ao preencher o PPP do empregado indicando exposição ao agente cancerígeno benzeno e omitir essa informação na GFIP, resta comprovado o dolo/intenção da conduta infratora, além do grave prejuízo ao já combalido cofre da Previdência Social, uma vez que são concedidos benefício sem o respectivo custeio. Assim, diante da incontestável comprovação de exposição a agente nocivo, por meio dos documentos ambientais da Cetrel, em especial o PPP, o INSS considerou contagem especial de tempo com relação ao vínculo de trabalhador com a Cetrel, conforme relação/planilha apresentada neste relatório. Cabe destacar que a omissão desse fato gerador em GFIP não se trata de mero erro ou equívoco no seu preenchimento. Diante do exposto, não resta dúvida que a Cetrel incorreu na conduta prevista nos incisos do art. 71 e do art. 72 da Lei 4.502/64 e diante da constatação de práticas

--	--

Por ser a qualificação da multa matéria de natureza eminentemente fática, vislumbro carecer as decisões de similaridade para que seja possível afirmar, com segurança, que, caso fosse a controvérsia apreciada pela Turma prolatora da decisão paradigmática, outro seria o desfecho.

Da decisão paradigmática, colhe-se ter o relatório da fiscalização explicitado que a mera omissão na declaração em GFIP seria capaz de atrair a aplicação da sanção em percentual qualificado.

Noutro giro, depreende-se da decisão recorrida que, para a qualificação da multa, aclarados diversos motivos, que vão desde a **(i)** “contradição entre os PPPs retificados, PPPs originais e PPRA”, passando pelas **(ii)** “inconsistências nas informações da contribuinte, como, por exemplo, a anotada nos itens 20.7 e 20.8 (e-fl. 4.706) do relatório fiscal que explica ter sido relacionados, inicialmente, 125 PPPs errados, mas intimada para apresentar os documentos corretos adveio 297 PPPs, lado outro, a GFIP continha 327 empregados e o PPRA (2014) relaciona nominalmente 456 empregados”, até as **(iii)** “retificações no curso do procedimento”, na tentativa de escamotear a realidade que desencadearia a exigência tributária.

Além de não vislumbrar a similitude necessária, para elidir as conclusões alcançadas pela decisão recorrida, mister o revolvimento do acervo fático-probatório, vedado nesta instância especial – aplicável, *mutatis mutandis*, o verbete sumular de nº 7 do STJ. Por esses motivos, **o juízo de admissibilidade há de ser negativo.**

Anoto que, ostentando o recurso especial cognição restrita às matérias previamente admitidas, a partir da aferição do preenchimento de pressupostos gerais e específicos de admissibilidade, não é possível conhecer do pedido de aplicação da retroatividade benigna, uma vez que que a matéria não foi devolvida a esta eg. Câmara, eis que não conhecido o recurso.

Advirto que, no momento da execução do acórdão há de ser averiguado se a redução da penalidade, decorrente da alteração do § 1º do artigo 44 da Lei nº 9430, de 1996, pela Lei nº 14.689, de 2023, poderá nestes autos ser aplicado, por força do princípio da retroatividade benigna – *ex vi* da al. “c” do inc. II do art. 106 do CTN, passando a penalidade para o patamar de 100%.

Ante o exposto, **não conheço do recurso especial do sujeito passivo.**

Assinado Digitalmente

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira

ACÓRDÃO 9202-011.889 – CSRF/2ª TURMA

PROCESSO 10580.720369/2019-21

DOCUMENTO VALIDADO