



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10580.726139/2019-75
ACÓRDÃO	2101-003.599 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PETROBRAS TRANSPORTE S.A - TRANSPETRO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Ano-calendário: 2015, 2016, 2017

EXPOSIÇÃO A AGENTES NOCIVOS. RUÍDO. ADICIONAL DESTINADO AO FINANCIAMENTO DO BENEFÍCIO DE APOSENTADORIA ESPECIAL. EQUIPAMENTO DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL. INEFICÁCIA.

O Plenário do Supremo Tribunal Federal, no Recurso Extraordinário com Agravo nº 664.335/SC, com repercussão geral reconhecida, assentou o entendimento de que o uso de Equipamento de Proteção Individual (EPI) não afasta a contagem de tempo de serviço especial para aposentadoria na hipótese de exposição do trabalhador ao agente nocivo ruído acima dos limites legais de tolerância. Tal posição jurisprudencial deve ser aplicada em relação à exigência do adicional para financiamento do benefício da aposentadoria especial.

A simples constatação da existência do agente nocivo acima do limite de tolerância, independente da aferição da entrega, utilização e regular substituição dos EPIs individuais, é suficiente para aplicação da contribuição de que trata o inciso II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, conforme os §6º e 7º do art. 57 da Lei nº 8.213/91, por força do que determina o art. 195, § 5º e art. 201 da Constituição Federal.

AGENTE NOCIVO BENZENO. ANÁLISE QUALITATIVA. APOSENTADORIA ESPECIAL.

A avaliação de riscos e do agente nocivo do benzeno é qualitativa, cuja nocividade é presumida e independente de mensuração, constatada pela simples presença do agente no ambiente de trabalho gerando direito à aposentadoria especial. Trata-se de elemento cuja aferição é qualitativa, uma vez que a sua periculosidade é jures et de jure, absoluta, sem espaço para relativização, não cabendo avaliar a exposição quantitativa, uma vez

que a simples presença deste elemento no ambiente de trabalho já é suficiente para o devido enquadramento.

MULTA QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO A 100%.

O inciso VI, §1º, do art. 44 da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689, de 2023, deve ser aplicado, retroativamente, tratando-se de ato não julgado definitivamente, conforme o art. 106, inciso II, alínea 'c', do CTN

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reduzir a multa de ofício qualificada ao percentual de 100%.

Sala de Sessões, em 4 de fevereiro de 2026.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto – Relator

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Heitor de Souza Lima Junior, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Debora Fofano dos Santos, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Ana Carolina da Silva Barbosa, Mario Hermes Soares Campos (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por Petrobras Transporte S.A. — TRANSPETRO contra o Acórdão nº 06-69.705, proferido pela Sétima Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba, que julgou improcedente a impugnação e manteve integralmente o crédito tributário exigido.

O Auto de Infração versa sobre a exigência de contribuição adicional destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, relativamente a segurados empregados expostos ao agente químico benzeno e ao agente físico ruído, no período compreendido entre janeiro de 2015 e dezembro de 2017, incluindo décimo terceiro salário, referente ao

estabelecimento filial CNPJ 02.709.449/0007-44, Base BECAN, localizada no município de Candeias/Ba.

A fiscalização constatou que a recorrente deixou de declarar nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social a exposição de seus empregados aos agentes nocivos benzeno e ruído, não recolhendo a correspondente contribuição adicional.

Quanto ao benzeno, a autoridade fiscal fundamentou a exigência na constatação de que o contribuinte armazena e transfere produtos contendo benzeno acima de um por cento em volume, mantém Programa de Prevenção da Exposição Ocupacional ao Benzeno com áreas classificadas, e reconhece a exposição de trabalhadores ao agente cancerígeno em seus documentos ambientais. A fiscalização aplicou o entendimento de que o benzeno, por ser agente cancerígeno, possui avaliação qualitativa, com nocividade presumida pela simples presença no ambiente de trabalho, independentemente de mensuração quantitativa ou de utilização de equipamentos de proteção individual ou coletiva.

Relativamente ao agente ruído, a fiscalização verificou que os Perfis Profissiográficos Previdenciários de diversos empregados registravam exposição a níveis superiores a oitenta e cinco decibéis, configurando condições especiais de trabalho, embora a empresa não tenha declarado tal exposição nas respectivas guias. A autoridade fiscal consignou que o uso de equipamento de proteção individual, no caso de exposição a ruído acima do limite tolerável, não descaracteriza o tempo de serviço especial prestado.

A fiscalização aplicou multa de ofício qualificada no percentual de 150% sobre o tributo devido, fundamentando-se na ocorrência de sonegação nos termos do artigo 71, inciso I, da Lei 4.506. A autoridade fiscal entendeu caracterizada conduta dolosa consistente em omitir de forma reiterada e consciente, ao longo de trinta e seis competências, informações sobre a exposição de trabalhadores a agentes nocivos, impedindo ou retardando o conhecimento por parte do fisco da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

A impugnação foi julgada improcedente pela DRJ, que acolheu integralmente os fundamentos da fiscalização, reconhecendo que a avaliação do agente benzeno é qualitativa, com nocividade presumida pela simples presença no ambiente de trabalho, e que o uso de equipamento de proteção individual não afasta a configuração de condições especiais no caso do ruído. Quanto à multa qualificada, a decisão manteve sua aplicação ao fundamento de que a empresa omitiu deliberadamente informações que sabia verdadeiras, reduzindo valores devidos à Previdência Social, configurando sonegação nos termos da legislação aplicável.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2015, 2016, 2017

CONTRIBUIÇÃO ADICIONAL. APOSENTADORIA ESPECIAL. RISCO OCUPACIONAL. AGENTES NOCIVOS. ELEMENTO QUANTITATIVO. BENZENO.

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.

AGENTE NOCIVO BENZENO. ANÁLISE QUALITATIVA.

A avaliação de riscos e do agente nocivo do benzeno é qualitativa, cuja nocividade é presumida e independente de mensuração, constatada pela simples presença do agente no ambiente de trabalho.

AGENTE NOCIVO RUÍDO. EPI.

O uso de Equipamento de Proteção Individual (EPI), no caso de exposição a ruído acima do limite tolerável, não descaracteriza o tempo de serviço especial prestado.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, §1º, da Lei nº 9.430/96, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se, em tese, nas hipóteses tipificadas no art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502/64.

A recorrente sustenta, em síntese, que os documentos técnicos apresentados durante a fiscalização foram desconsiderados sem fundamentação adequada. Alega que a mera presença do benzeno em concentrações residuais ou abaixo do nível de ação não caracteriza exposição apta a deflagrar a incidência da alíquota adicional, argumentando que qualquer agente cancerígeno em concentrações muito baixas não é capaz de gerar risco à saúde automaticamente. Afirma que todos os indivíduos estão expostos diariamente a agentes reconhecidamente cancerígenos em alguma medida, seja na vida urbana ou na alimentação, não se podendo criar presunção absoluta de nocividade sem considerar a efetiva concentração e as medidas protetivas adotadas.

Quanto ao agente ruído, argumenta que a fiscalização não considerou os elementos técnicos apresentados demonstrando a eficácia dos métodos de proteção utilizados, os quais seriam capazes de neutralizar a nocividade do agente.

No tocante à multa qualificada, sustenta a inexistência de dolo, argumentando tratar-se de divergência interpretativa legítima quanto à caracterização de exposição a agentes nocivos e à aplicação da legislação previdenciária. Sustenta que a caracterização de divergência interpretativa quanto à matéria de fato ou de direito é suficiente para elidir qualquer conduta ilícita, não se podendo equiparar toda divergência entre contribuinte e fisco à sonegação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Roberto Junqueira de Alvarenga Neto**, Relator

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, o recurso deve ser conhecido.

2. Mérito

2.1. Do agente nocivo ruído

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CFRB/1988) estabelece dois grupos de princípios fundamentais: os "Fundamentos" (como dignidade humana e valor social do trabalho) e os "Objetivos" (como uma sociedade livre, justa e solidária). Ela também cria um sistema de divisão de poderes através de subsistemas normativos, como o "Sistema Tributário Nacional" e a "Seguridade Social", que incluem princípios gerais e regras de competência.

A CFRB/1988 institui um novo sistema de seguridade social baseado em princípios como universalidade da cobertura, uniformidade dos benefícios para populações urbanas e rurais, seletividade na prestação de serviços, equidade no custeio, diversidade de financiamento e administração descentralizada.

A Contribuição ao RAT é destinada ao custeio do seguro contra acidentes de trabalho, incluindo morte, nos termos do inciso XXVIII do artigo 7º e do inciso I e §10 do artigo 201 da CFRB/1988, e sua constitucionalidade foi reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal (STF) no julgamento do RE nº 343.446, confirmando sua natureza securitária

A Alíquota Adicional ao RAT (ADRAT), por sua vez, tem como finalidade financiar a aposentadoria especial, conforme a atividade exercida e a exposição a agentes químicos, físicos e biológicos prejudiciais à saúde pelo segurado a serviço da empresa, nos termos do art. 201, §1º do CRFB/1988 e do art. 57, §6º e do art. 58 da Lei nº 8.213/91.

CRFB/1988

Art. 201. A previdência social será organizada sob a forma de regime geral, de caráter contributivo e de filiação obrigatória, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial, e atenderá, nos termos da lei, a: [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998\)](#) [\(Vide Emenda Constitucional nº 20, de 1998\)](#)

§ 1º É vedada a adoção de requisitos e critérios diferenciados para a concessão de aposentadoria aos beneficiários do regime geral de previdência social, **ressalvados os casos de atividades exercidas sob condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física** e quando se tratar de segurados portadores de deficiência, nos termos definidos em lei complementar. [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 47, de 2005\)](#) [\(Regulamento\)](#) [\(Vigência\)](#)

Lei nº 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.

§ 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.

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.

Ou seja, o benefício da aposentadoria especial será custeado com os recursos provenientes da ADRAT “conforme a atividade exercida pelo segurado”. Isto é, a ADRAT tem relação direta com o direito à aposentadoria especial. Portanto, basta que o segurado empregado trabalhe “sujeito a condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física”, conforme a “atividade exercida” e a relação dos agentes nocivos definidas pelo Poder Executivo, para concessão de aposentadoria especial.

O Poder Executivo, através do Anexo V do Decreto nº 3.048/99, definiu a relação de atividades preponderantes e seus graus de risco com base no CNAE. Esta relação foi complementada pelo artigo 10 da Lei nº 10.666/03, que estabeleceu índices de frequência, gravidade e custo, a serem utilizados conforme metodologia aprovada pelo Conselho Nacional de Previdência Social. O artigo 202-A do Decreto nº 3.048/99, alterado pelo Decreto nº 6.042/07, detalha as atividades preponderantes das empresas e seus graus de risco, com um reenquadramento das alíquotas.

A regulamentação para o custeio do benefício da aposentadoria especial em decorrência da previsão contida no artigo 10 da Lei nº 10.666/03 se deu inicialmente pelos artigos 292 e 293 da Instrução Normativa SRF nº 971/2009:

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. 293. A contribuição adicional de que trata o art. 292, é devida pela empresa ou equiparado em relação à remuneração paga, devida ou creditada ao segurado empregado, trabalhador avulso ou cooperado sujeito a condições especiais, conforme disposto no § 6º do art. 57 da Lei nº 8.213, de 1991, e nos §§ 1º e 2º do art. 1º da Lei nº 10.666, de 2003.

§ 1º A contribuição adicional referida no caput será calculada mediante a aplicação das alíquotas previstas no § 2º do art. 72, de acordo com a atividade

exercida pelo trabalhador e o tempo exigido para a aposentadoria, observado o disposto nos §§ 3º e 4º do art. 72.

§ 2º Não será devida a contribuição de que trata este artigo quando a adoção de medidas de proteção coletiva ou individual neutralizarem ou reduzirem o grau de exposição do trabalhador a níveis legais de tolerância, de forma que afaste a concessão da aposentadoria especial, conforme previsto nesta Instrução Normativa ou em ato que estabeleça critérios a serem adotados pelo INSS, desde que a empresa comprove o gerenciamento dos riscos e a adoção das medidas de proteção recomendadas, conforme previsto no art. 291.

Conclui-se do teor da IN 971/2009 – vigente na data dos fatos geradores ora analisados – que sempre que for inafastável a concessão de aposentadoria especial, haverá a incidência da contribuição adicional ao RAT.

Por outro lado, o parágrafo 2º do art. 293 da IN 971/2009 ressalva o recolhimento da ADRAT “quando a adoção de medidas de proteção coletiva ou individual neutralizarem ou reduzirem o grau de exposição do trabalhador a níveis legais de tolerância, de forma que afaste a concessão da aposentadoria especial, conforme previsto nesta Instrução Normativa ou em ato que estabeleça critérios a serem adotados pelo INSS, desde que a empresa comprove o gerenciamento dos riscos e a adoção das medidas de proteção recomendadas”.

Nesse sentido, o STF no ARE nº 664.335/SC, julgado sob a sistemática da repercussão geral, em 09 de dezembro de 2014, entendeu que o “direito à aposentadoria especial pressupõe a efetiva exposição do trabalhador a agente nocivo a sua saúde, de modo que, **se o Equipamento de Proteção Individual (EPI) for realmente capaz de neutralizar a nocividade, não haverá respaldo constitucional à aposentadoria especial**”. Assim sendo, em regra geral, cabe uma análise fática e probatória da efetiva exposição ao agente nocivo tanto no que se refere ao direito à aposentadoria especial e, por conseguinte, ao dever de recolhimento da ADRAT.

Entretanto, para o STF, **no caso de exposição ao agente nocivo ‘ruído’ (exceção à regra geral), os EPIs são incapazes de afastarem os danos causados**, pois “não se pode garantir uma eficácia real na eliminação dos efeitos do agente nocivo ruído com a simples utilização de EPI, pois são inúmeros os fatores que influenciam na sua efetividade, dentro dos quais muitos são impassíveis de um controle efetivo, tanto pelas empresas, quanto pelos trabalhadores”, conforme definido no julgamento do ARE nº 664.335/SC.

A partir disso, foi fixada a seguinte tese: “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**”. Destaca-se trecho da ementa:

12. In casu, tratando-se especificamente do agente nocivo ruído, desde que em limites acima do limite legal, constata-se que, apesar do uso de Equipamento de Proteção Individual (protetor auricular) reduzir a agressividade do ruído a um nível tolerável, até no mesmo patamar da normalidade, a potência do som em tais

ambientes causa danos ao organismo que vão muito além daqueles relacionados à perda das funções auditivas. **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.**

13. Ainda que se pudesse aceitar que o problema causado pela exposição ao ruído relacionasse apenas à perda das funções auditivas, o que indubitavelmente não é o caso, é certo que não se pode garantir uma eficácia real na eliminação dos efeitos do agente nocivo ruído com a simples utilização de EPI, pois são inúmeros os fatores que influenciam na sua efetividade, dentro dos quais muitos são impassíveis de um controle efetivo, tanto pelas empresas, quanto pelos trabalhadores.

14. Desse modo, a segunda tese fixada neste Recurso Extraordinário é a seguinte: **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.**

Cumpra esclarecer que o STF reconheceu que a segunda tese fixada no ARE nº 664.335/SC possui caráter transitório, sendo possível a revisão da tese “levando em conta o rápido avanço tecnológico” e o desenvolvimento “equipamentos, treinamentos e sistemas de fiscalização que garantam a eliminação dos riscos à saúde do trabalhador, de sorte que o benefício da aposentadoria especial não será devido”. Entretanto, logo após afirmar o caráter transitório da tese, o voto do Min. Luiz Fux ressalva que caberá a Suprema Corte “rever a validade da tese para o caso específico do agente nocivo ruído”.

“Portanto, não se pode, de maneira alguma, cogitar-se de uma proteção efetiva que descaracterize a insalubridade da relação ambiente trabalhador para fins da não concessão do benefício da aposentadoria especial quanto ao ruído.

A segunda tese a ser firmada é a seguinte: 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.

Adequando as duas teses ora firmadas, temos, nesta segunda, solução evidentemente provisória. Se atualmente prevalece o entendimento que não há completa neutralização da nocividade no caso de exposição a ruído acima do limite legal tolerável, no futuro, levando em conta o rápido avanço tecnológico, podem ser desenvolvidos equipamentos, treinamentos e sistemas de fiscalização que garantam a eliminação dos riscos à saúde do trabalhador, de sorte que o benefício da aposentadoria especial não será devido.

Caso as inovações citadas sejam efetivamente criadas e implementadas, esta Suprema Corte poderá, então, rever a validade da tese para o caso específico do agente nocivo ruído.”

Dessa forma, em termos didáticos, a decisão do STF estabeleceu três situações possíveis:

- 1) O empregado está exposto a agentes prejudiciais à saúde, porque **não há fornecimento de EPIs**: **há direito aposentadoria especial**.
- 2) O empregado está exposto a agentes prejudiciais à saúde (exceto ruído), porém os EPIs **são eficazes** para afastar a prejudicialidade a saúde ou a integridade física: **não há direito aposentadoria especial**.
- 3) O empregado exposto exclusivamente ao ruído **estará** em situação de prejudicialidade a saúde ou a integridade física, pois os EPIs **não são eficazes** para afastarem integralmente tal prejudicialidade: **há direito aposentadoria especial**, até que o próprio STF revise essa tese.

Os Tribunais Regionais Federais têm concedido a aposentadoria especial, sob a justificativa de que a declaração do empregado, em PPP, quanto à eficácia dos EPIs, não descaracteriza o tempo de serviço especial, aplicando a decisão do ARE nº 664.335/SC. Vide: TRF-4 - AC: 50031450420184047112 RS 5003145-04.2018.4.04.7112, Relator: João Batista Pinto Silveira, Data de Julgamento: 18/08/2021, Sexta Turma; TRF-4 - AC: 50136417620194047009 PR, Relator: Eliana Paggiarin Marinho, Data de Julgamento: 14/03/2023, Décima Primeira Turma; e TRF-3 - ApCiv: 00134934420134039999 SP, Relator: Nilson Martins Lopes Junior, Data de Julgamento: 29/06/2023, 9ª Turma, Data de Publicação: Djen Data: 04/07/2023.

Cumprе esclarecer que, embora a decisão do STF tenha analisado a questão sob a ótica do direito previdenciário, o racional fixado pela Corte deve irradiar todos os ramos do direito. Isso se justifica pela natureza integradora do ordenamento jurídico brasileiro, que se funda na unidade, coerência e completude das normas jurídicas. O princípio da unidade do sistema jurídico implica que decisões de "alto relevo" transcendem suas áreas específicas de origem e estabelecem paradigmas interpretativos que devem ser aplicados de maneira consistente em diferentes contextos jurídicos.

Não por acaso, o Tribunal Superior do Trabalho (TST) tem reconhecido o direito ao "adicional de insalubridade" nos casos de exposição do empregado ao agente nocivo 'ruído', ainda que sejam fornecidos EPIs, aplicando o entendimento proferido pelo STF. Por exemplo: TST - AIRR: 206855120185040231, Relator: Alberto Luiz Bresciani De Fontan Pereira, Data de Julgamento: 17/03/2021, 3ª Turma, Data de Publicação: 19/03/2021; TST - RR: 101033220155120018, Relator: Douglas Alencar Rodrigues, Data de Julgamento: 27/02/2019, 5ª Turma, Data de Publicação: DEJT 01/03/2019.

Ademais, investigar binômio custeio-benefício é primordial para o deslinde da questão. O caráter finalístico das contribuições está na norma de incidência tributária, mais

especificamente no conseqüente da norma (e não só na norma de competência tributária), conforme o modelo teórico da classificação pentapartide das espécies tributárias.¹

O caráter finalístico das contribuições é a causa e motivação dessa espécie tributária e é “pressuposto cogente e inarredável da própria incidência tributária”², servindo como critério de validade da contribuição.

A ADRAT foi criada para custear a aposentadoria especial (isto é incontroverso). O STF entendeu, em sede de repercussão geral, que os EPIs não são eficazes para anularem os efeitos prejudiciais da exposição a ruído acima de 85db e garantindo o direito de o empregado gozar do benefício da aposentadoria especial.

Ora, é a receita decorrente do recolhimento da ADRAT que fará frente as despesas incorridas pela União Federal no pagamento das aposentadorias especiais concedidas em favor dos empregados expostos a ruído acima de 85db, ainda que tenha sido fornecido EPIs e tenham sido adotadas medidas de fiscalização.

Não há como desvincular o direito à aposentadoria especial do seu respectivo custeio, sob pena de se declarar, ainda que indiretamente, a inconstitucionalidade da contribuição. Caso se entenda que não há relação entre benefício da aposentadoria especial e o seu respectivo custeio (o que se admite apenas para fins argumentativos), estar-se-ia diante de o fenômeno da tredestinação ou adestinação, situação vedada pelo ordenamento jurídico.

Repisa-se que o STF reconhece a transitoriedade da segunda tese firmada, porém, compete ao próprio STF “**rever a validade da tese para o caso específico do agente nocivo ruído**”, conforme esclarecido no voto do Min. Luiz Fux. Tal afirmação sequer é necessária, pois as teses fixadas em repercussão geral possuem natureza normativa, ou seja, são normas jurídicas com força vinculante, elevadas a um nível constitucional, e, assim sendo, apenas a Corte Constitucional tem competência para revisá-las.

¹ “Todavia, entendemos que a inserção do caráter finalístico apenas na norma de competência, ainda que estudado com maestria, não conseguiu assegurar a efetivação dos direitos e garantias que estariam cobertos pela atuação estatal. Pelo contrário, calcada apenas na norma de competência, a União Federal justificou a criação, aumento, ampliação e tredestinações constantes no campo das contribuições especiais (LOBATO, 2014, p. 153.). Vamos além, na mesma linha de Werther Botelho, e entendemos que somente a inserção do caráter finalístico na norma de incidência poderá trazer as garantias suficientes para os contribuintes e, em especial, para os cidadãos que desejam que os valores que se revelam atrás de tais contribuições sejam efetivamente concretizados.”

LOBATO, Valter de Souza. Contribuições destinadas ao custeio da seguridade social: destinação específica das receitas e o desvio da finalidade na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. Sacha Calmon, Misabel Derzi: consultores e advogados, 15 fev. 2016. Disponível em: <<https://sachacalmon.com.br/wp-content/uploads/2016/02/A-FINALIDADE-NAS-CONTRIBUICOES-DESTINADAS-A-SEGURIDADE-SOCIAL-CONPEDI.pdf>>. Acesso em 02/08/2024.

² LOBATO, Valter de Souza. Contribuições destinadas ao custeio da seguridade social: destinação específica das receitas e o desvio da finalidade na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. Sacha Calmon, Misabel Derzi: consultores e advogados, 15 fev. 2016. P. 16. Disponível em: <<https://sachacalmon.com.br/wp-content/uploads/2016/02/A-FINALIDADE-NAS-CONTRIBUICOES-DESTINADAS-A-SEGURIDADE-SOCIAL-CONPEDI.pdf>>. Acesso em 02/08/2024.

O Regulamento Interno do CARF, inclusive, determina que as “decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF” (art. 99). Paralelamente, o Código de Processo Civil de 2015, determina que “os juízes e os tribunais observarão os acórdãos em incidente de assunção de competência ou de resolução de demandas repetitivas e em julgamento de recursos extraordinário e especial repetitivos” (art. 927, IV do CPC/15).

Portanto, a tese firmada para o caso específico do agente nocivo ruído deverá ser aplicada nesse órgão julgador, até que o STF, exclusivamente, reveja sua validade.

De mais a mais, a conclusão do presente voto alinha-se ao entendimento firmado pela 2ª Seção do CARF ao longo dos últimos anos. Exemplos: Processo nº 13136.720749/2021-16 (Acórdão nº 2301-010.636, julgado em 10 de julho de 2023, de relatoria da Conselheira Fernanda Melo Leal); Processo nº 10340.720537/2021-25 (Acórdão nº 2401-011.603, julgado em 6 de março de 2023, de relatoria da Conselheira Ana Carolina da Silva Barbosa); Processo nº 18192.000120/2007-47 (Acórdão nº 2301-004.413, julgado em 26 de janeiro de 2016, de relatoria da Conselheira Luciana de Souza Espindola Reis); Processo nº 11516.720623/2020-61 (Acórdão nº 2401-011.427, julgado em 4 de outubro de 2023, de relatoria do Conselheiro Matheus Soares Leite); Processo nº 15588.720322/2022-14 (Acórdão nº 2402-012.672, julgado em 08 de maio de 2024, de relatoria do Conselheiro Gregorio Rechmann Junior).

Com intuito de exaurir o tema, cumpre enfrentar a possível violação a “irretroatividade das exigências tributárias supostamente fundadas” na aplicação do Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 2, de 18 de setembro de 2019.

Com efeito, o ADI RFB nº 02/2019 “afirma é que devem ser afastadas as conclusões ao contrário do § 2º do art. 293 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009 proferidas em sede de Soluções de Consulta. Ou seja, ratifica-se o teor do disposto no § 2º do art. 293 da referida Instrução Normativa, e só!” (Acórdão nº 2301-010.636, julgado em 10/07/2023, relatora Fernanda Melo Leal, fl. 14).

ADI RFB nº 02/2019

Art. 1º Ainda que haja adoção de medidas de proteção coletiva ou individual que neutralizem ou reduzam o grau de exposição do trabalhador a níveis legais de tolerância, a contribuição social adicional para o custeio da aposentadoria especial de que trata o art. 292 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, é devida pela empresa, ou a ela equiparado, em relação à remuneração paga, devida ou creditada ao segurado empregado, trabalhador avulso ou cooperado de cooperativa de produção, sujeito a condições especiais, nos casos em que não puder ser afastada a concessão da aposentadoria especial, conforme dispõe o § 2º do art. 293 da referida Instrução Normativa.

Art. 2º Ficam modificadas as conclusões em contrário constantes em Soluções de Consulta ou em Soluções de Divergência, emitidas antes da publicação deste ato, independentemente de comunicação aos consulentes.

Além disso, não havia “legítima expectativa” de não incidência da ADRAT, consubstanciada na certeza e estabilidade (inclusive, registra-se que não foram anexados aos autos Solução de Consulta ou decisão administrativa favorável a recorrente). Ao contrário, o ordenamento jurídico, ao que tudo indica, se mostra historicamente contrário a interpretação defendida pela recorrente. Vejamos.

No dia **05/11/2003**, a Turma Nacional de Uniformização dos Juizados Especiais Federal publicou a Súmula nº 9: “O uso de Equipamento de Proteção Individual (EPI), ainda que elimine a insalubridade, no caso de exposição a ruído, não descaracteriza o tempo de serviço especial prestado”.

Paralelamente, no ano de 2008, o Conselho de Contribuintes, atual CARF, concluía em sentido contrário a pretensão da recorrente (vide Processo nº 37172.001318/2005-69, Acórdão 206-01.134, julgado em **06/08/2008**, relatora Cleusa Vieira de Souza).

No mesmo sentido, a decisão proferida no Processo nº 37169.002513/2004-84, Acórdão nº 206-01.318, julgado em **04/09/2008**, relatora Ana Maria Bandeira, é extremamente pertinente ao caso concreto. Veja-se:

“A recorrente ainda alega que os acréscimos legais seriam inaplicáveis em razão do disposto no art. 100, III, do CTN.

Alega que ao utilizar EPIs para neutralizar os efeitos decorrentes dos ruídos excessivos, confiou nas práticas reiteradas do Ministério do Trabalho e do INSS que sempre defenderam a eficácia dos protetores auriculares.

O entendimento acima está totalmente equivocado pelas razões que passo a apresentar.

O dispositivo em questão trata das práticas reiteradas da administração que representam uma posição sedimentada do fisco na aplicação da legislação tributária.

Tais práticas relacionam-se aos usos e costumes das autoridades administrativas reiteradamente observados na solução de casos semelhantes.

Segundo Maria Helena Diniz, "para que se forme uma prática reiterada, devem estar presentes o uso, ou seja, a conduta reiterada (requisito objetivo) e a convicção jurídica de que aquela conduta é a que deve ser observada (requisito subjetivo). Presentes o uso e a convicção jurídica, surge a norma jurídica que deriva da longa prática uniforme, pública e geral de determinado ato, com a convicção de sua necessidade jurídica". (Curso de Direito Civil Brasileiro, São Paulo, Saraiva, 13a ed. 1997).

Como se vê, a situação da recorrente não se encaixa em quaisquer dos requisitos necessários a caracterizar a prática reiterada, principalmente se considerarmos que o INSS, ao contrário do aduzido, considera a mera utilização

de EPI insuficiente para afastar a exposição ao risco, conforme Enunciado do CRPS já mencionado.” (grifou-se)

Além do mais, ainda que fosse possível superar todos esses pontos, não há dúvidas de que a confiança teria sido “quebrada” em dezembro de 2014 com o julgamento em repercussão geral do ARE nº 664.335/SC.

Por fim, **reforçando toda a fundamentação apresentada na presente decisão**, destaca-se a jurisprudência do Tribunal Regional Federal da 4ª Região:

TRIBUTÁRIO. ADICIONAL DEVIDO AO SAT. LEI 8.212, ART. 22, II. IN RFB 971/2009, ART. 293. COBRANÇA DE VALORES DEVIDOS DESDE O JULGAMENTO DO TEMA 555 PELO STF. ATO DECLARATÓRIO INTERPRETATIVO RFB 2/2019.

1. O art. 293, § 2º, da IN RFB 971/2009 não ampara a tese do apelante, pois se o adicional é afastado apenas nos casos em que as medidas de proteção adotadas pelo empregador lograrem neutralizar ou reduzir a níveis legais de tolerância os fatores de risco a que exposto o trabalhador, e desde 2015 está definido pelo STF, no Tema 555, que a exposição ao fator 'ruído' acima dos limites legais de tolerância assegura direito à aposentadoria especial, desimportando declaração do empregador sobre eficácia do equipamento de proteção individual, é inquestionável que a contribuição sobre a remuneração paga a trabalhadores a ele submetidos deve ser recolhida com o adicional.

2. Não se está diante de modificação de critério jurídico de interpretação ou aplicação da lei, mas de incidência de previsão legal vigente à época da ocorrência do fato gerador. Por isso, o Ato Declaratório Interpretativo RFB 2/2019 não constitui fundamento da autuação sofrida pela autora, nem é relevante para a incidência tributária contra a qual se insurge.

(TRF-4 - AC: 50628527420204047000 PR, Relator: ALEXANDRE ROSSATO DA SILVA ÁVILA, Data de Julgamento: 08/03/2022, SEGUNDA TURMA)

Sem razão a recorrente.

2.2. Do agente nocivo benzeno

A questão consiste em definir se a mera presença do benzeno no ambiente de trabalho caracteriza exposição apta a ensejar a incidência da contribuição adicional destinada ao financiamento da aposentadoria especial, ou se seria necessária a demonstração de concentrações superiores a determinado patamar quantitativo para configurar o fato gerador.

A recorrente sustenta que as concentrações de benzeno verificadas em seus estabelecimentos estariam abaixo do nível de ação estabelecido na legislação trabalhista, não caracterizando exposição relevante para fins de incidência do adicional GILRAT. Alega que a fiscalização teria desconsiderado os elementos técnicos apresentados e que agentes cancerígenos em concentrações residuais não seriam automaticamente nocivos, equiparando a exposição ocupacional à exposição populacional genérica.

A caracterização da exposição a agentes cancerígenos opera-se mediante critério qualitativo. A nocividade é presumida pela simples presença documentada do agente no ambiente laboral, independentemente de mensuração de concentrações ou de adoção de medidas

protetivas. Este entendimento decorre diretamente da natureza cancerígena do agente e da inexistência de exposição segura cientificamente comprovada.

O critério qualitativo não constitui opção interpretativa da fiscalização, mas decorre diretamente da legislação aplicável. O regime jurídico dos agentes cancerígenos funda-se no princípio da precaução, segundo o qual na ausência de certeza científica sobre a segurança de determinada exposição, prevalece a proteção da saúde do trabalhador.

A legislação previdenciária, ao não estabelecer limite de tolerância para o benzeno e ao determinar expressamente que no caso de agentes cancerígenos não existe equipamento de proteção considerado eficaz, consagra normativamente o entendimento de que tais agentes prescindem de avaliação quantitativa. A ratio da norma reside no fato de que, não existindo exposição segura conhecida, qualquer exposição ocupacional é potencialmente nociva, justificando a proteção previdenciária mediante aposentadoria especial e respectiva contribuição adicional.

A situação fática dos autos demonstra de forma inequívoca a presença do benzeno no ambiente de trabalho da recorrente e a exposição de trabalhadores que exercem suas atividades de forma habitual e permanente nas áreas classificadas.

A empresa está cadastrada no Ministério do Trabalho desde 2002 para armazenar e transportar benzeno puro ou em misturas acima de 1% em volume. Este cadastro não constitui mera formalidade administrativa, mas reconhecimento oficial de que a empresa desenvolve atividades com risco de exposição ocupacional ao agente cancerígeno.

O cadastro é exigido justamente porque a empresa manipula produtos contendo benzeno em concentrações industriais relevantes, não meramente residuais. A recorrente mantém Programa de Prevenção da Exposição Ocupacional ao Benzeno, conforme exigência da NR-15, Anexo 13-A, no qual classifica expressamente as áreas do Parque do Mirim, Parque do Suape e Base Becan como áreas sujeitas ao programa. A classificação destas áreas no PPEOB significa reconhecimento técnico de que nestas localidades há presença de benzeno em concentrações superiores a 1% em volume, com possibilidade de exposição ocupacional dos trabalhadores que ali exercem suas atividades de forma habitual e permanente.

O Programa de Prevenção da Exposição Ocupacional ao Benzeno não é elaborado voluntariamente, mas em cumprimento de exigência normativa justamente porque a empresa reconhece oficialmente a presença do agente cancerígeno em seus estabelecimentos.

O Relatório Técnico sobre o Benzeno e o Ambiente de Trabalho na Empresa Petrobras Transportes S/A, elaborado pela Auditora Fiscal do Trabalho Valquíria Lima Cavalcanti em 30/10/2017, documento oficial acostado aos autos, registra que a recorrente desenvolve atividades de armazenamento e transferência de petróleo, seus derivados e álcool, compreendendo operações de carregamento e descarregamento de navios-tanques e caminhões-tanques, abastecimento de combustíveis para navios, transferência de petróleo e derivados

através de dutos, armazenamentos de derivados de petróleo e recebimentos de produtos derivados de petróleo da refinaria Landulfo Alves.

O relatório consigna que nas áreas classificadas para o PPEOB se encontram equipamentos tais como bombas e tanques, além de separadores de água e óleo, sump tanques e laboratórios nos quais circulam, são armazenados e são analisados produtos contendo benzeno em concentração acima de 1% em volume.

A fiscalização demonstrou que o processo de trabalho da recorrente não é hermético. O Relatório Fiscal registra expressamente que o processo envolve uma série de equipamentos, conexões, manobras operacionais e de manutenção que possibilitam emissões fugitivas, vazamentos e contaminações ambientais com os produtos químicos armazenados e transferidos, inclusive aqueles produtos contendo benzeno em concentrações acima de 1% em volume.

O fato de se tratar de processo não hermético determina que o ambiente de trabalho da Transpetro, nas áreas do Parque do Mirim, Parque do Suape e Base Becan, proporcione exposição ao benzeno acima de níveis populacionais, decorrente de atividades laborais, configurando exposição ocupacional que não pode ser considerada semelhante a exposições populacionais.

A própria recorrente reconhece esta situação ao estabelecer, para avaliação de exposição ocupacional ao benzeno, grupos similares de exposição ao risco que envolvem os trabalhadores da empresa que realizam atividades nas áreas classificadas no PPEOB.

A documentação técnica mantida pela empresa não deixa dúvidas sobre a presença do benzeno e sobre a exposição de trabalhadores. Por se tratar de agente nocivo à saúde sem limites seguros de exposição e presente nas unidades classificadas, todos os trabalhadores que exercem suas funções de forma habitual e não ocasional nas unidades classificadas pelo PPEOB encontram-se potencialmente expostos ao agente químico benzeno de forma permanente, com risco de desenvolver patologias ocupacionais decorrentes da toxicidade deste agente.

A utilização de equipamentos de proteção individual pode minimizar, porém não elimina a exposição ao agente benzeno, conforme reconhecido pela própria legislação ao determinar que no caso de agentes cancerígenos não existe equipamento de proteção considerado eficaz.

A argumentação da recorrente sobre concentrações abaixo do nível de ação revela incompreensão técnico-jurídica fundamental do regime aplicável a agentes cancerígenos. O conceito de nível de ação encontra previsão na NR-09 do Ministério do Trabalho e Emprego, que estabelece o Programa de Prevenção de Riscos Ambientais.

O nível de ação é definido como o valor acima do qual devem ser iniciadas ações preventivas de forma a minimizar a probabilidade de que as exposições a agentes ambientais ultrapassem os limites de exposição. Por definição normativa, o nível de ação corresponde à

metade do limite de tolerância estabelecido para o agente. Este conceito tem aplicação específica e restrita a agentes quantitativos para os quais existe limite de tolerância cientificamente estabelecido.

O nível de ação funciona como gatilho para intensificação do monitoramento e das medidas de controle quando a exposição atinge patamar que, embora ainda não exceda o limite de tolerância, aproxima-se dele de forma a exigir atuação preventiva mais rigorosa.

O benzeno não possui limite de tolerância na legislação brasileira. A ausência de limite de tolerância decorre do reconhecimento científico de que não existe exposição segura a este agente cancerígeno. Não havendo limite de tolerância, logicamente não há que se falar em nível de ação, que pressupõe a existência de limite ao qual corresponderá sua metade. A tentativa de aplicar conceito próprio de agentes quantitativos a agente cancerígeno de avaliação qualitativa constitui erro técnico insuperável. A recorrente pretende submeter o benzeno a regime jurídico diverso daquele expressamente estabelecido pela legislação para agentes cancerígenos.

A alegação de que agentes cancerígenos em concentrações residuais não gerariam automaticamente risco à saúde contradiz frontalmente a legislação aplicável e o conhecimento científico que a fundamenta.

A recorrente invoca o argumento de que todos os indivíduos estão expostos diariamente a agentes cancerígenos na vida urbana ou na alimentação, pretendendo com isto descaracterizar a exposição ocupacional verificada em seus estabelecimentos. Este argumento não prospera por múltiplas razões.

O art. 57 da Lei 8.213/91 tutela especificamente o trabalho exercido em condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física, decorrentes da atividade laboral desenvolvida pelo segurado. A proteção previdenciária mediante aposentadoria especial e respectiva contribuição adicional destina-se precisamente a amparar trabalhadores cuja exposição a agentes nocivos decorre das condições de trabalho a que estão submetidos em razão do exercício de sua atividade profissional. Esta exposição ocupacional qualificada distingue-se substancialmente da exposição ambiental difusa a que toda a população está sujeita em seu cotidiano.

O ambiente de trabalho da recorrente, onde produtos contendo benzeno em concentrações superiores a 1% em volume são armazenados em tanques, transferidos por dutos e bombas, manipulados em operações de carga e descarga de navios e caminhões, e analisados em laboratórios, configura inequivocamente exposição ocupacional qualificada.

A intensidade e a habitualidade desta exposição não guardam qualquer similitude com a exposição populacional genérica eventualmente verificada em ambientes urbanos. A recorrente desenvolve atividades econômicas específicas de armazenamento e transferência de derivados de petróleo, operando instalações industriais onde o benzeno está presente em concentrações industriais relevantes. O processo não hermético, com possibilidade documentada

de emanações fugitivas e contaminações ambientais, caracteriza contexto de exposição ocupacional substancialmente distinto da exposição ambiental difusa.

A contradição entre os documentos mantidos pela recorrente evidencia que a empresa possui pleno conhecimento da presença do benzeno e deliberadamente omitiu esta informação ao fisco previdenciário. A recorrente mantém documentação técnica oficial reconhecendo formalmente a presença do benzeno em suas instalações e classificando áreas expostas em seu Programa de Prevenção da Exposição Ocupacional ao Benzeno. Este programa é elaborado em cumprimento de exigência normativa da NR-15, Anexo 13-A, justamente porque a empresa desenvolve atividades com benzeno em concentrações superiores a 1% em volume.

O cadastro no Ministério do Trabalho desde 2002 e a manutenção do PPEOB com áreas classificadas constituem reconhecimento técnico e oficial da presença do agente cancerígeno no processo produtivo. A recorrente não pode, para fins tributários, pretender desconsiderar a realidade que ela própria documenta, reporta aos órgãos de fiscalização trabalhista e reconhece formalmente em seus programas ambientais obrigatórios.

A fiscalização consignou que a Transpetro, conforme anotado no Relatório de Auditoria do Trabalho emitido em 30/10/2017, reconhecia a existência do agente nocivo químico benzeno no ambiente de trabalho ao fazer menção nos Perfis Profissiográficos Previdenciários dos trabalhadores, mas, em que pese não ter ocorrido mudanças significativas no processo produtivo da empresa que justificassem a omissão do registro do benzeno nos perfis, a empresa deixou de fazê-lo, desprezando a legislação brasileira que considera o benzeno agente de risco químico cancerígeno e de avaliação qualitativa. Esta conduta revela que a recorrente possui plena ciência da presença do benzeno e de suas implicações jurídicas, tendo adotado postura deliberada de deixar de reconhecer formalmente nos documentos individuais dos trabalhadores aquilo que continua reconhecendo em seus programas ambientais.

Durante o procedimento de fiscalização, a recorrente apresentou o Ofício 0039/2019, datado de 24/05/2019, no qual declarou expressamente que não recolhe Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social em código especial, visto que o resultado das avaliações dos agentes incluindo o benzeno encontram-se abaixo dos níveis de ação e dos limites de tolerância. Esta declaração formal da empresa durante o procedimento de fiscalização revela conhecimento sobre a obrigação de declarar exposição a agentes nocivos nas guias previdenciárias e explicitação dos motivos pelos quais deliberadamente deixou de fazê-lo.

A empresa não alegou desconhecimento da obrigação ou ausência do agente em seus estabelecimentos, mas sim que teria aplicado critério técnico próprio baseado em níveis de ação para afastar a caracterização da exposição. A invocação de critério técnico manifestamente incompatível com a legislação aplicável a agentes cancerígenos não configura divergência interpretativa legítima.

A alegação genérica de que a fiscalização teria desconsiderado elementos técnicos apresentados não encontra respaldo concreto nos autos. A autoridade fiscal analisou detidamente toda a documentação ambiental da empresa, incluindo o Programa de Prevenção de Riscos Ambientais, o Programa de Prevenção da Exposição Ocupacional ao Benzeno, os Perfis Profissiográficos Previdenciários e as planilhas com informações sobre grupos homogêneos de exposição. O Relatório Fiscal contém fundamentação técnica minuciosa, com citação específica dos documentos analisados e demonstração das razões pelas quais a exposição ao benzeno restou caracterizada.

A exposição ao benzeno resta plenamente caracterizada pela documentação técnica oficial mantida pela própria recorrente, consistente no cadastro no Ministério do Trabalho, no Programa de Prevenção da Exposição Ocupacional ao Benzeno com áreas classificadas, no Relatório Técnico da Auditoria Fiscal do Trabalho e nos Programas de Prevenção de Riscos Ambientais que registram a presença do agente nas áreas onde os trabalhadores exercem suas atividades habituais.

Aplica-se ao caso o critério qualitativo de avaliação, com nocividade presumida pela simples presença documentada do agente cancerígeno no ambiente laboral, em processo não hermético com emanações fugitivas possíveis. Não há como desvincular o direito à aposentadoria especial do seu respectivo custeio, sob pena de se declarar, ainda que indiretamente, a inconstitucionalidade da contribuição.

O Acórdão 2302-003.827, proferido pela 2ª Seção de Julgamento, 3ª Câmara, 2ª Turma Ordinária, sessão de 09/07/2024, no processo 16682.720008/2018-31, que também envolveu contribuinte do grupo Petrobras em situação fática análoga envolvendo exposição a benzeno e hidrocarbonetos, consignou que no Brasil não existe exposição segura a hidrocarbonetos e benzeno, tratando-se de agentes nocivos qualitativos com nocividade presumida e independente de mensuração, constatada pela simples presença do agente no ambiente de trabalho.

Destaca-se ainda o Acórdão 2202-009.597, proferido pela 2ª Seção, 2ª Câmara, 2ª Turma Ordinária, no processo 10580.722503/2020-61, envolvendo adicional GILRAT por exposição a benzeno, que concluiu que “havendo exposição a agente nocivo reconhecidamente cancerígeno para humanos, a mera presença no ambiente de trabalho já basta à comprovação da exposição efetiva do trabalhador, sendo suficiente a avaliação qualitativa e irrelevante, para fins de contagem especial, a utilização de EPI eficaz”.

Nego provimento quanto ao agente benzeno.

2.3. Da multa de ofício qualificada

A questão consiste em definir se resta configurada, individualizada e comprovada a conduta dolosa prevista no art. 71 da Lei 4.502/64, de modo a justificar a aplicação da multa qualificada prevista no art. 44, §1º, da Lei 9.430/96.

A recorrente sustenta tratar-se de mera divergência interpretativa quanto à caracterização da exposição a agentes nocivos e à aplicação da legislação previdenciária, invocando doutrina no sentido de que a ausência de intuito de enganar aliada à explicitação clara dos atos praticados afasta a caracterização de fraude ou sonegação, configurando divergência na qualificação jurídica dos fatos. Argumenta que a caracterização de divergência interpretativa quanto à matéria de fato ou de direito elide qualquer conduta ilícita, não se podendo equiparar toda divergência entre contribuinte e fisco à sonegação.

O art. 44 da Lei 9.430/96 determina a aplicação de multa de ofício de 75% sobre a totalidade ou diferença de tributo nos casos de falta de pagamento ou recolhimento. O §1º do mesmo artigo, com redação dada pela Lei 14.689/2023, estabelece que o percentual de multa será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, passando a ser de 100% sobre a totalidade ou diferença do tributo objeto do lançamento.

O §1º-C, incluído pela mesma Lei 14.689/2023, determina que a qualificação da multa não se aplica quando não restar configurada, individualizada e comprovada a conduta dolosa a que se referem os arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64.

O art. 71 da Lei 4.502/64 define sonegação como toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, bem como das condições pessoais de contribuinte suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

A caracterização do dolo na esfera tributária não exige a demonstração de intenção específica de lesar o erário ou de enriquecimento ilícito, bastando a comprovação de que o contribuinte agiu deliberadamente de forma contrária à legislação com conhecimento da ilicitude de sua conduta.

O dolo configura-se pela demonstração objetiva de que o sujeito passivo tinha ciência da situação fática geradora da obrigação tributária e deliberadamente omitiu ou prestou informação inverídica à autoridade fazendária com o propósito de impedir ou retardar o conhecimento desta situação. A análise da caracterização do dolo deve fundamentar-se em elementos objetivos extraídos dos autos, não em presunções ou ilações subjetivas sobre a intenção do contribuinte. A exigência introduzida pela Lei 14.689/2023 de que a conduta dolosa esteja configurada, individualizada e comprovada reforça a necessidade de demonstração objetiva mediante elementos concretos dos autos.

A situação fática dos autos revela elementos objetivos que caracterizam inequivocamente a conduta dolosa prevista no art. 71, inciso primeiro, da Lei 4.502/64. A análise deve partir dos fatos concretos documentados no Relatório Fiscal, não de alegações genéricas sobre divergência interpretativa.

Conforme apontado no relatório fiscal e destacado no acórdão recorrido:

(103) A Transpetro, consoante já exaustivamente demonstrado neste Relatório Fiscal, tem plena ciência e consciência de que é obrigada a registrar nos PPPs dos empregados a presença do Benzeno, independentemente do grau de exposição, bem como nas GFIPs.

(104) Ademais, o procedimento adotado reiteradamente pela empresa ao longo de anos (2015 a 2017) configura-se na categoria definida no artigo 71, qual seja, Sonegação. Ao deixar de preencher os campos da GFIP referentes à exposição a riscos ambientais para os trabalhadores expostos ao benzeno e ao ruído, a empresa sonegou a contribuição adicional de GILRAT de forma intencional, retardando o conhecimento por parte do fisco da ocorrência do fato gerador de obrigação tributária principal, bem como da sua condição pessoal de empresa em cujo ambiente de trabalho estão presentes agentes nocivos relacionados à concessão de aposentadoria especial de 25 (vinte e cinco) anos.

(105) O contribuinte omitiu, de forma consciente e intencional, informações em GFIP quanto à sua situação de empresa sujeita ao pagamento do adicional de GILRAT, por tempo juridicamente relevante (pelo menos, durante todo o período fiscalizado – 2015 a 2017), o que impediu o sistema SEFIP (Sistema gerador da GFIP) de calcular o valor correto dos tributos previdenciários devidos. Tal fato caracteriza, em tese, o cometimento do crime de sonegação de contribuição previdenciária. Considerando ainda que a prática reiterada denota a vontade livre e consciente do agente, que representa o dolo, resta configurada a sonegação prevista no art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964.

(106) Não se pode olvidar também que a Transpetro, consoante anotado no Relatório de auditoria do Trabalho, emitido em 30/10/2017 (item 7), cujo trecho será colacionado a seguir, reconhecia a existência do agente nocivo químico benzeno no ambiente de trabalho ao fazer menção nos PPPs dos trabalhadores, mas, em que pese não ter ocorrido mudanças significativas no processo produtivo da empresa que justificassem a omissão do registro do benzeno nos PPP, a empresa deixou de fazê-lo, desprezando a legislação brasileira que considera o benzeno um agente de risco químico, cancerígeno e de avaliação qualitativa. (...)

(107) Vale ressaltar ainda que na medida em que o contribuinte presta informação que deveria saber verdadeira, tendo, ainda, a convicção de que tal informação reduz o valor declarado (e devido) à Previdência Social, resta evidenciada a sonegação por meio de declaração não condizente com a sua realidade, eis que esta restou distorcida pela omissão, a nosso ver, dolosa, com vistas a induzir o Fisco em erro.

(108) Com a omissão de informação sobre a exposição dos trabalhadores vinculados ao sujeito passivo, a cobrança dos valores devidos só ocorreria caso a empresa fosse selecionada para fiscalização (o que terminou ocorrendo em 2018), evitando-se de imediato a cobrança automática do montante realmente devido de contribuições previdenciárias. Declarando-se devedora de valores a menor e recolhendo apenas tal montante, a empresa se tornaria falsamente adimplente com a Receita Federal em todas as competências em que não declarou a base de cálculo do Adicional de GILRAT.

(109) Portanto, a alegação da empresa de que não fez o registro no PPP porque o resultado da concentração do Benzeno, para um dado GHE, não atingiu o nível

de ação, além de ilegal, tem a intenção deliberada de eximir-se do pagamento de Adicional do GILRAT, portanto, é manifestamente dolosa. (...)

(111) Em relação especificamente ao agente Ruído, a empresa registrou no PPP de vários empregados, consoante já exposto, valores acima no limite de tolerância, concedendo, dessa forma, um passaporte ao empregado para pleitear a aposentadoria especial junto ao INSS, mas não declarou a mesma informação na GFIP, além de informar na planilha enviada à fiscalização valores inferiores ao limite de tolerância, quando deveria ter prestada a informação contida no PPP.

(112) Diante do exposto, não resta dúvida de que a Transpetro incorreu na conduta prevista no inciso I do art. 71 da Lei nº 4.502/64, qual seja, a intenção deliberada de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstância material, ensejando, dessa forma, a qualificação da multa de ofício atinente ao Adicional do GILRAT relativo aos empregados expostos ao agente cancerígeno Benzeno e ao Ruído com fundamento no comando legal do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96.”

Portanto, a conduta dolosa resta configurada, individualizada e comprovada mediante elementos objetivos extraídos dos autos, especialmente a contradição documental entre perfis profissiográficos, guias previdenciárias e informações prestadas à fiscalização quanto ao ruído, e a contradição entre documentos ambientais obrigatórios perante a fiscalização trabalhista e as declarações prestadas ao fisco previdenciário quanto ao benzeno.

Entretanto, registro que a Lei 14.689/2023 alterou o art. 44, §1º, da Lei 9.430/96, reduzindo o percentual da multa qualificada de 150% para 100% sobre a totalidade ou diferença do tributo. O inciso VI do referido §1º estabelece expressamente o percentual de 100% para os casos de sonegação, fraude ou conluio. Aplica-se ao caso concreto o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional, segundo o qual a lei aplicável a ato não definitivamente julgado que comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática retroage para beneficiar o contribuinte.

3. Conclusão

Ante o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa qualificada para 100%.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto