



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.726589/2017-04
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2202-009.821 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de abril de 2023
Recorrentes BRASKEM S.A.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2015

NULIDADE DO LANÇAMENTO. VÍCIO FORMAL. FALTA DE MOTIVAÇÃO AO ARBITRAMENTO.

É nulo por vício formal o lançamento que não apresenta de forma satisfatória o detalhamento da motivação ao arbitramento.

REEXAME NECESSÁRIO. CONHECIMENTO.

Com a publicação do Decreto nº 70.235/1972, art. 34, inc. I e da Portaria MF nº 02, de 17/01/2023, o limite de alçada para que se recorra de ofício da decisão tomada pela DRJ passou para R\$ 15.000.000,00, o que impede o conhecimento de recurso de ofício no qual a desoneração do sujeito passivo tenha sido inferior a este novo valor. Nos termos da Súmula CARF nº 103, para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em sede recursal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Os conselheiros Leonam Rocha de Medeiros e Eduardo Augusto Marcondes de Freitas votaram pelo provimento do recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos (Presidente), Martin da Silva Gesto, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros, Christiano Rocha Pinheiro, Eduardo Augusto Marcondes de Freitas e Sonia de Queiroz Accioly.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2202-009.821 - 2ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10580.726589/2017-04

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 8.905 e ss) interposto contra decisão da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande (fls. 8.833 e ss) que julgou procedente a impugnação, anulando o lançamento e exonerando o crédito tributário constituído em face de contribuições previdenciárias, incidentes sobre as parcelas remuneratórias pagas para o financiamento das prestações concedidas em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT) - adicional para o financiamento da aposentadoria especial.

A R. decisão proferida pelo Colegiado de 1ª Instância analisou as alegações apresentadas, abaixo reproduzidas, e anulou a autuação:

Trata-se de crédito lançado pela Auditoria Fiscal em desfavor da Interessada acima identificada, de acordo com o Relatório Fiscal do Auto de Infração (fls. 40 a 62) e anexos, por intermédio da lavratura do Auto de Infração (fls. 02 a 38), abaixo relacionado:

(...)

Conforme o Relatório Fiscal do Auto de Infração - REFISC, foi constituído de ofício o presente crédito previdenciário, em decorrência das seguintes constatações e procedimentos adotados no decorrer da ação fiscal:

- As contribuições previdenciárias incluídas neste auto, incidentes sobre as parcelas remuneratórias integrantes do salário de contribuição, compreendem a seguinte rubrica: contribuições para o financiamento das prestações concedidas em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT) - adicional para o financiamento da aposentadoria especial.
- A antecessora da empresa demandou o judiciário através do MS 2001.33.00.002466-7. (Reproduz Ementa).
- Intimou o sujeito passivo a corrigir as informações prestadas nas GFIP de todos os estabelecimentos da empresa, em relação a exposição de trabalhadores a agentes nocivos.
- Que no período sob fiscalização, 479 empregados de 19 estabelecimentos da empresa tiveram concedido o benefício da aposentadoria especial. Foram apresentadas 19 pastas eletrônicas com arquivos de PPRA de 19 estabelecimentos.
- No processo produtivo a empresa utiliza, dentre outros, o Benzeno, agente nocivo cancerígeno em humanos.
- Intimou o sujeito passivo a apresentar o Perfil Profissiográfico Previdenciário - PPP, o Programa de Prevenção de Exposição Ocupacional ao Benzeno – PPEOB; e o Programa de Prevenção de Riscos Ambientais - PPRA de todos os estabelecimentos.
- Intimou por duas vezes o sujeito passivo a elaborar planilha com a relação nominal dos empregados com exposição permanente aos agentes nocivos elencados, mas se recusou a cumprir esta intimação sob o argumento de que seus trabalhadores não exercem o trabalho permanente, não ocasional nem intermitente, exigido pela Lei para a caracterização da condição especial de trabalho que dê ensejo ao pagamento do adicional do RAT.
- O sujeito passivo apresentou três planilhas; uma do ano de 2013, com os agentes nocivos ruído e mercúrio; uma do ano de 2014, com os agentes nocivos benzeno (apenas 9 empregados potencialmente expostos) e ruído; e planilhas de 2015, com os agentes nocivos ruído e mercúrio e planilhas com o agente nocivo ruído de 2013 a 2015.
- Nos PPRA constam os seguintes agentes nocivos de potencial exposição dos empregados: Benzeno; Butadieno; Cloreto de Vinila, monoCloreto de Vinila (MVC),

poliCloroeto de Vinila (PVC); Tricloroetileno; Amianto, Asbestos; Sulfato de Cádmio; Trióxido de Cromo, Acetato de Cromo, Preto de Eritocromo; Sílica, Sílica Cristalina, Sílica Microcristalina, Poeira de Sílica.

- Oficiou o Gerente Executivo em Salvador do Instituto Nacional do Seguro Social para apresentar cópia do formulário "Análise e Decisão Técnica de Atividade Especial" (Anexo XI da IN 45 INSS/PRES de 06/08/2010; Anexo LII da IN 77 INSS/PRES de 21/01/2015) emitido pelo médico perito do INSS para deferimento dos benefícios de aposentadoria especial concedidos aos segurados empregados da Braskem. O INSS apresentou cópias dos documentos emitidos pelos médicos peritos do INSS em que confirmam que o PPP emitido pela Braskem comprova a exposição dos trabalhadores a agente nocivo que enseja a concessão da aposentadoria especial.

- Oficiou a Chefe de Fiscalização da Gerencia Regional do Trabalho em Camaçari - GRTECamaçari, que jurisdiciona o estabelecimento sede da Braskem, para consolidar o entendimento da fiscalização e confirmar a exposição dos trabalhadores aos agentes nocivos existentes nos estabelecimentos do sujeito passivo sob fiscalização. Foram solicitadas cópias dos relatórios emitidos pelos senhores Auditores Fiscais do Trabalho e demais documentos que considerasse pertinentes, para caracterizar a situação em comento. A GRTE apresentou o Relatório Técnico sobre o Benzeno e o Ambiente de Trabalho na empresa Braskem S/A - Unidade de Insumos Básicos - Bahia (UNIB1/BA).

- Conclui que "a Braskem tem, sem dúvida, segurado empregado exposto a agente nocivo, qualitativo, que enseja a concessão da aposentadoria especial", que "contrariamente ao que a fiscalização demonstra com plena clareza no presente relatório, pela análise dos documentos apresentados pela empresa, pela análise dos peritos médicos do INSS, pelas inspeções feitas pelos auditores fiscais do trabalho, a Braskem reiteradas vezes afirma que não tem nenhum segurado empregado exposto a agente nocivo que enseja a concessão de aposentadoria especial" e que "Contrariamente às informações que faz constar no PPP dos seus segurados empregados, a empresa informa na GFIP que não tem segurados expostos a agentes nocivos".

- Informa que realizou o lançamento por arbitramento da base de cálculo pela totalidade da remuneração dos empregados que trabalham nos estabelecimentos da empresa onde já ocorreram aposentadorias por exposição à agentes nocivos, concedidas a partir da análise feita pelos peritos médicos do INSS, com base nas informações prestadas pelo sujeito passivo nos PPPs, bem como por reiteradas decisões do poder judiciário.

- Aplicou multa qualificada de 150% sobre a contribuição lançada sob as justificativas de que o sujeito passivo:

- manteve a conduta de não recolher o adicional para o financiamento dos benefícios de aposentadoria especial por exposição dos seus empregados a agente nocivo, mesmo após a decisão judicial contrária ao seu pedido para se eximir da exação da contribuição adicional através do MS 2001.33.00.002466-7;

- foi intimada a corrigir as informações prestadas na GFIP, em relação aos empregados expostos a agentes nocivos que ensejam a concessão do benefício da aposentadoria especial, mas respondeu reiteradamente que não tem empregado exposto;

- fornece aos seus empregados o PPP com informações de exposição a agente nocivo que enseja a concessão do benefício da aposentadoria especial. O fornecimento dos PPP com exposição à agentes nocivos habilita os trabalhadores da Braskem a receberem a aposentadoria especial e a empresa, mesmo informando a exposição em seus documentos ambientais, não declara a exposição de seus trabalhadores em GFIP.

Tal conduta configura a situação prevista no artigo 71 da Lei 4.502 de 30 de novembro de 1964.

- Lavrou Representação Fiscal para Fins Penais contra diretores da Braskem.

- Informa que, para apuração dos valores constantes neste Auto de Infração, foram verificados os PPRA, PPEOB, PPP, GFIP, emitidos pela Braskem; Análise e Decisão Técnica de Atividade Especial, emitidos pelos Médicos Peritos do INSS; Decisões

Judiciais de Concessão do Benefício de Aposentadoria Especial a Empregados da Braskem; Sistemas Internos da Receita Federal do Brasil; MS 2001.33.00.002466-7 e relatórios dos Auditores Fiscais do Trabalho lotados no Setor de Inspeção do Trabalho do Ministério do Trabalho.

IMPUGNAÇÃO

Foi apresentada impugnação (fls. 799 a 920) em 13/09/2017, conforme consta do Termo de Análise de Solicitação de Juntada (fl. 798), cujos pontos relevantes para a solução do litígio são:

- No período de 2013 a 2015, não estava sujeita ao recolhimento do adicional para custeio da aposentadoria especial na medida em que o processo produtivo se desenvolve em sistemas hermeticamente fechados, com elevado grau de automação e controle, que minimizam o contato humano com os agentes nocivos, afastando-se o requisito da permanência.
- Devido à insistência da fiscalização na obtenção de uma lista de trabalhadores sujeitos a exposição a agentes nocivos, no intuito de colaborar com a atividade fiscal, entregou à fiscalização a relação dos integrantes alocados em Grupos Similares de Exposição ("GSE") em que haveria potencial exposição a agentes nocivos acima dos limites de tolerância; que a exposição era esporádica e, quando ocorria, o risco era neutralizado pelos equipamentos de proteção individual e coletiva
- Assumindo competência que não lhe foi outorgada, a Procuradora do Trabalho conclui que a Braskem seria devedora do adicional do RAT para custeio da aposentadoria especial dos seus empregados alocados na Unidade de Insumos Básicos.
- A fiscalização ignorou por completo a realidade dos fatos e se valeu em poucos documentos e relatório trabalhista relativo a uma única unidade fabril, deixando, assim, de analisar a situação concreta de cada estabelecimento, bem como o efetivo cumprimento de normas de Saúde e Segurança no ambiente de trabalho
- Antes mesmo de solicitar as demonstrações ambientais e laudos técnicos destinados a retratar a possível exposição a agentes nocivos nos estabelecimentos, a fiscalização buscou extrair uma espécie de "confissão" de sua parte, insistindo na apresentação de uma lista dos empregados que, na sua visão, estariam sujeitos a riscos ocupacionais capazes de ensejar o recolhimento da contribuição adicional ao RAT, a ponto de encaminhar modelo de planilha a ser preenchida.
- O auditor fiscal a intimou a retificar as informações das GFIPs de todas as unidades, em observância à sentença denegatória da segurança proferida na ação judicial em que se discutia a constitucionalidade do adicional do RAT, cujo reconhecimento da constitucionalidade não implica na aferição judicial da presença dos requisitos legais exigidos para incidência da contribuição adicional.
- Sem compreender a documentação apresentada, a auditoria fiscal apura a base de cálculo por arbitramento, tomando como base a totalidade da remuneração declarada nas GFIPs dos estabelecimentos em que houve concessão da aposentadoria especial.
- O auditor fiscal ou desconhece, ou discorda das bases nas quais uma empresa deve se pautar para o recolhimento do adicional para a aposentadoria especial, qual seja, a exposição efetiva e permanente ao agente nocivo, o que não ocorre no caso concreto.
- A base de cálculo utilizada - cem por cento da remuneração de todos os estabelecimentos - é totalmente desarrazoada, e não foi demonstrada a ocorrência do fato gerador.
- Ao invés de efetuar uma análise cuidadosa desses documentos, e de solicitar documentos adicionais imprescindíveis para a verificação da existência de trabalho exercido sob condições especiais - como é o caso do Laudo Técnico de Condições do Ambiente de Trabalho ("LTCAT") - a d. autoridade preferiu tomar de empréstimo Relatório elaborado por auditora fiscal do Ministério do Trabalho, relativo a uma única unidade industrial, bem como os formulários pouco elucidativos emitidos pelo INSS para concessão de aposentadorias especiais e decisões judiciais esparsas, para concluir,

de forma genérica, pela incidência da contribuição adicional para custeio da aposentadoria especial, para 100% dos empregados dos estabelecimentos onde alguma aposentadoria especial havia sido concedida.

- A fiscalização não identificou e não justificou, quais os empregados, ou grupos de empregados, estariam sujeitos aos requisitos da permanência e efetiva exposição a agentes nocivos.
- Não há qualquer identificação precisa dos agentes nocivos a que cada empregado ou estabelecimento estaria supostamente exposto.
- É descabida a aplicação de multa qualificada, por inexistir contradição entre o PPP e a GFIP.
- A autoridade fiscal acusa de fraude a mera ausência de recolhimento do adicional ao RAT, ainda que toda a documentação ambiental e a melhor interpretação da legislação conduza à sua não sujeição.
- A fiscalização exarou seu entendimento baseando-se, única e exclusivamente, na análise - muitas vezes equivocada e tendenciosa dos documentos relativos à segurança e medicina do trabalho, tais como: GFIPs, PPEOBs, PPRAs e PPPs, e na avaliação de uma única unidade fabril, avaliação esta baseada em relatório emitido por auditora fiscal do trabalho, ferindo, assim, os princípios que norteiam o processo administrativo fiscal.
- Considerando que se trata de fiscalização visando à verificação de atendimento às normas de saúde e de segurança do trabalho (e não meramente um cruzamento entre dados de GFIP e GPS, por exemplo), fazia-se imperativa a efetiva verificação do ambiente de trabalho e do eficaz gerenciamento dos potenciais riscos a que eventualmente estariam expostos os trabalhadores.
- Não se observou, no entanto, tal dever, limitando-se no caso concreto a realizar uma mera análise superficial de selecionados documentos (requeridos à Impugnante), que, sem dúvida, relatam as medidas adotadas pela empresa no que diz respeito à segurança e ao ambiente de trabalho. A fiscalização não poderia ignorar prova documental tão robusta sem o necessário e cuidadoso exame da realidade dos fatos. Até porque a prova documental não substitui, nem torna indispensável, a verificação do ambiente de trabalho.
- Ao contrário do que alega a autoridade fiscal, não há incoerência entre PPP e PPRA de um lado, e a GFIP do outro. O que há é uma divergência entre o contribuinte e o fisco no tocante aos requisitos legais e até mesmo fáticos para cobrança do adicional para custeio da aposentadoria especial.
- Em nenhum momento ofereceu resistência ou se recusou a prestar os esclarecimentos solicitados pela d. fiscalização. Muito pelo contrário.
- A fiscalização poderia extrair facilmente as informações de quais empregados, no seu entendimento, trabalham em ambientes de potencial exposição aos agentes nocivos, realizando, por consequência, a aferição direta da base de cálculo da exação.
- A fiscalização adotou critério claramente equivocado no arbitramento, pois determinados estabelecimentos submetidos ao lançamento se localizam em edifícios empresariais de escritórios onde não há qualquer exposição a agentes nocivos cancerígenos.
- O auditor fiscal faz acusações genéricas, sem demonstrar de forma cabal que os segurados que laboram nos estabelecimentos autuados exercem atividade em condições especiais que dão ensejo à aposentadoria especial - em muitos deles, como se verá adiante, não há sequer a presença de um único agente nocivo, quanto menos exposição efetiva e permanente.
- Há casos de estabelecimentos que foram autuados sem que tenha sido apontada a concessão de qualquer aposentadoria especial.
- A metodologia adotada pela fiscalização para a seleção dos estabelecimentos autuados, entretanto, revela graves equívocos que viciam por completo o lançamento.

- A fiscalização afirma que 19 estabelecimentos tiveram concedido o benefício da aposentadoria especial e, mais adiante, que o arbitramento foi realizado apurando como base de cálculo a totalidade da remuneração dos empregados que trabalham nos estabelecimentos da empresa onde já ocorreram aposentadorias por exposição a agentes nocivos. Mas verifica-se que a fiscalização apurou a base de cálculo do adicional em 22 estabelecimentos.
- Há graves inconsistências na identificação dos estabelecimentos autuados, pois: i. o número de estabelecimentos autuados (22) não confere com o número de estabelecimentos que a fiscalização afirma ter identificado aposentadorias especiais (19); ii. há 7 (sete) estabelecimentos que foram autuados, embora eles não constem da lista de aposentadorias especiais apresentada pela fiscalização no anexo do TIF 01; e iii. não há nos Anexos do Auto de Infração nenhuma decisão judicial ou administrativa que tenha deferido a aposentadoria especial a trabalhadores destes 7 (sete) estabelecimentos.
- A indevida metodologia adotada pela fiscalização levou, ainda, à tributação da remuneração paga por estabelecimentos da Impugnante onde funcionam escritórios comerciais (CNPJs 42.150.391/0012-23, 42.150.391/0013-04 e 42.150.391/0014-95). Nestes estabelecimentos também não estão presentes quaisquer agentes químicos nocivos, conforme demonstram os PPRA anexos.
- O auditor fiscal deixou de analisar cuidadosamente as demonstrações ambientais que foram disponibilizadas pela Impugnante no curso da fiscalização, falha essa que o levou a adotar premissas equivocadas sobre a caracterização das condições especiais de trabalho.
- Mesmo a avaliação qualitativa (e não quantitativa) da exposição a agente cancerígeno exige que se verifique a permanência, ou seja, trabalho não ocasional, nem intermitente, pela análise se a exposição ocorre durante toda a jornada de trabalho, bem como por qual meio o segurado tem contato com o agente nocivo, as vias de absorção, etc.
- Apresenta análise dos riscos ambientais de cada uma das áreas do estabelecimento e as conclusões dos responsáveis pela elaboração do LTCAT, descritas no seu Anexo 1 – Matriz de Potencial Exposição Ocupacional. Sendo que nesse documento é possível perceber a existência de Grupo Similar de Exposição - GSE que não está exposto a nenhum dos agentes nocivos cancerígenos, qual seja, o BA01G1. Nesse grupo inserem-se os funcionários cujos postos de trabalho estão situados exclusivamente nos prédios administrativos.
- Refuta a aplicação da multa qualificada por discordar de supostas contradições identificadas pela fiscalização em PPPs e PPRAs em relação às GFIPs.
- O auditor fiscal falhou em indicar especificamente qual seria o ato praticado pelos diretores com excesso de poderes, contrário à Lei ou estatutos, não sendo cabível a solidariedade passiva.

PEDIDO:

A interessada requer:

Ante o exposto, requer a Impugnante seja julgado o lançamento fiscal totalmente improcedente, seja em virtude do acolhimento das nulidades apontadas, seja em virtude do reconhecimento da total improcedência das exigências pela d. fiscalização da Receita Federal do Brasil.

Subsidiariamente, requer-se, ao menos, o cancelamento da multa de ofício de 150% por falta de comprovação devida da existência de simulação e a limitação da multa em 20% (por se tratar de multa de mora), bem como o reconhecimento da inaplicabilidade dos juros sobre a multa de ofício.

Ainda, evidenciado que a inclusão dos Diretores como responsáveis solidários decorreu de mera suposição amparada por ilógica, incoerente e equivocada linha argumentativa, eis que as pessoas físicas não praticam qualquer conduta contrária à lei ou ao estatuto social, requer-se seja determinada a exclusão da responsabilidade tributária solidária das pessoas físicas arroladas ao presente processo administrativo.

Por fim, a postura adotada pelo Fisco, de incluir pessoalmente diretores da Impugnante como responsáveis solidários sem justificativa plausível para tanto configura claramente "sanção administrativa", com o objetivo de constringer ao pagamento do auto de infração lavrado para cobrança de tributo indevido, o que é vedado pela Constituição Federal.

Por essas razões, não há que se falar em imputação de responsabilidade solidária no caso concreto. Ademais, protesta-se pela produção de todas as provas em direito admitidas, bem como a juntada posterior de documentos, visando a evidenciar com ainda maior ênfase a improcedência do lançamento fiscal.

Por fim, devido a limitação de extensão de arquivos constante do sistema eCac, a Impugnante informa que os documentos de 03 a 21 serão juntados em petições em separado.

PROPOSTA DE DILIGÊNCIA

Em 28/03/2018, manifestou este julgamento, às fls. 8.685 a 8.689, instigado por dúvidas decorrentes de alegações apresentadas pelo sujeito passivo, ao confrontar os procedimentos adotados pela auditoria fiscal, para solicitar à fiscalização esclarecimentos sobre os seguintes pontos específicos, considerados necessários para o deslinde do processo:

- Em decorrência das alegações de parte a parte, acima reproduzidas, conclui-se que a interessada logra êxito em demonstrar que parte dos lançamentos realizados pela fiscalização provavelmente não deva constar das bases de cálculos, segundo o critério de arbitramento adotado pela autoridade fiscal lançadora, uma vez que não ficou plenamente e pontualmente esclarecida a existência de correlação, temporal e de eventos, entre as aposentadorias especiais com suposta inadequação dos estabelecimentos autuados aos requisitos exigíveis de segurança ambiental.
- Considerando que, na escolha do critério de arbitramento (eventos de concessão de aposentadoria especial) para a constituição de créditos tributários, o auditor-fiscal deve orientar seus procedimentos nos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, propõe-se a realização de Diligência Fiscal, com a finalidade de esclarecer e demonstrar a existência de correlação, para cada estabelecimento autuado, deste critério de arbitramento em função da contemporaneidade dos eventos, que ensejaram a concessão de aposentadorias especiais, com o período fiscalizado, bem como em função da existência, ou não, de riscos ambientais.
- Para a realização desta atividade diligenciadora, necessária se faz a análise dos Laudos Técnicos de Condições Ambientais do Trabalho – LTCAT, que o sujeito passivo alega possuir, mas que não lhe teria sido requisitado no decorrer da ação fiscal, com a finalidade de que sejam identificados, para cada estabelecimento, os setores produtivos e administrativos que estariam sujeitos à ocorrência de contato humano com determinados agentes químicos relacionados no REFISC, mais especificamente com o Benzeno.
- Baseando-se no mesmo critério de arbitramento da constituição do crédito previdenciário, e caso necessário e impositivo, que sejam cumpridas as seguintes demandas:
 - Rever todos os lançamentos à luz dos argumentos acima e dos documentos comprobatórios apresentados pela impugnante, com a segregação, se possível, da massa salarial dos funcionários expostos aos agentes químicos.
 - Na hipótese de serem identificados lançamentos indevidos, decorrentes de eventuais bases de cálculo incorretas, sejam elaboradas tabelas de ajustes do tipo DE – PARA por estabelecimento; por competência e por rubricas correspondentes, com a finalidade de recálculo dos créditos previdenciários.
- Em obediência aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, o sujeito passivo deverá ser cientificado da informação fiscal a ser lavrada, resultante

dessas demandas, concedendo-lhe o prazo de trinta dias para manifestar-se, conforme o art. 9º da Lei 12.469 de 26/08/2011 e art. 44 da Lei 9.784/99.

DILIGÊNCIA – INFORMAÇÃO FISCAL

Foi cumprida Diligência Fiscal, com a emissão do relatório, datado de 14/05/2018, denominado Ciência de Resultado de Diligência Determinada Pelo Despacho 314 da 3ª Turma – DRJ-CGE (fls. 8696 a 8704), onde constam as seguintes análises e medida adotada pela autoridade fiscal diligenciadora:

- Em cumprimento à diligência solicitada, foi emitido Termo Início de Procedimento Fiscal com a seguinte solicitação: "Apresentar arquivo digital com os Laudos Técnicos das Condições Ambientais do Trabalho - LTCAT dos seus estabelecimentos, no período de 01/2013 a 12/2015".
- Em atendimento à Intimação o contribuinte apresentou os esclarecimentos que julgou suficientes no documento que está anexo a esta informação. Está anexo ao processo o arquivo digital apresentado pelo contribuinte.
- Conforme estabelecido pela Instrução Normativa RFB 971/2009, a apresentação do PPRA dispensa o contribuinte da apresentação do LTCAT conforme determinado nas Instruções Normativas do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, que regem o tema. Essa dispensa está expressa desde a Instrução Normativa MPS/SRP 03/2005. Os artigos dos atos citados, que regem o tema, são os aqui apresentados: (reproduz artigos da referida legislação).
- As Instruções Normativas INSS/PRES 77/2005, INSS/PRES 20/2007 e INSS/DC 99/2003, que regem a matéria, também trazem expresso que a apresentação do PPRA dispensa o contribuinte da apresentação do LTCAT, conforme descrito nos artigos trazidos ao presente pronunciamento: (reproduz artigos da referida legislação).
- Os PPRA, apresentados pelo contribuinte, contém todos os agentes nocivos a que estão expostos os trabalhadores que lhe prestam serviço, sendo, por isso, utilizados para a apuração dos valores lançados.
- Os atos normativos acima apresentados dispensam o contribuinte que elabora o PPRA de apresentar o LTCAT.
- Nenhum dos documentos das demonstrações ambientais do contribuinte pode conter informação não existente ou divergente da que está no PPRA.
- Não foram encontradas, portanto, razões para alteração do que consta no Auto de Infração contestado.
- As diligências e perícias só devem ser feitas se não houver no processo documentação suficiente para formar a convicção de quem analisa o processo. Se o contribuinte quisesse trazer aos autos outros elementos probatórios, deveria apresentá-los no momento da manifestação de inconformidade, conforme dispõe o § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972.
- Na sua resposta à Intimação, elaborada para atender a diligência solicitada pelo despacho 314 da 3ª Turma da DRJ/CGE, a autuada não apresentou nenhuma relação de empregados expostos a agentes nocivos.
- A aferição indireta da base de cálculo das contribuições ocorreu em virtude de o contribuinte não fornecer à fiscalização documentos ambientais que comprovassem que existia algum trabalhador não exposto a agente nocivo nos estabelecimentos objeto de lançamento. Vale destacar que o contribuinte declara nas GFIP que não tem nenhum segurado empregado exposto a agente nocivo, contrariando os próprios documentos de gerenciamento ambiental que elaborou e apresentou e estes estão concordes com os PPP que entrega aos empregados no momento do desligamento, os quais são utilizados para obtenção do benefício da aposentadoria especial, conforme exaustivamente demonstrado no relatório fiscal.

- Por fim, conforme explanado no relatório fiscal, a empresa sucumbiu no processo judicial em que tentou questionar a constitucionalidade da contribuição adicional para o financiamento do benefício da aposentadoria especial.
- O prazo para manifestação em relação ao presente pronunciamento é de 30 dias, conforme estabelece o art. 15 do Decreto 70.235 de 06 de março de 1972.

MANIFESTAÇÃO

Em sua Manifestação (fls. 8.711 a 8.727), apresentada tempestivamente em 13/06/2018 (fl. 8.710), a interessada reitera os seus argumentos iniciais postulados em sede de impugnação, e insurge-se contra o teor do Relatório da Diligência Fiscal e contra a medida adotada pela autoridade diligenciadora, que concluiu pela desnecessidade de promover ajustes no lançamento:

- A tabela objeto do ANEXO I da Impugnação demonstra que há, entre os PPP dos trabalhadores que obtiveram aposentadoria especial, identificados na relação anexa ao TIF 01 ou nos anexos do Auto de Infração em que são indicadas decisões administrativas e judiciais, 250 (duzentos e cinquenta) casos de trabalho anterior ao período fiscalizado. Não se pode admitir que a fiscalização adote os benefícios concedidos a estes trabalhadores para subsidiar a exigência do adicional do RAT sobre a remuneração paga em períodos posteriores.
- Ao tributar todos os segurados vinculados ao estabelecimento em que trabalhava o segurado no momento da concessão da aposentadoria, o auditor acabou exigindo o tributo em relação a estabelecimento diverso daquele em que o INSS considerou ocorrida a exposição a agentes nocivos. Isso mostra o quão inábil é o critério adotado pela fiscalização para apuração da base de cálculo do adicional ao RAT.
- A prova cabal da inaptidão do critério de arbitramento eleito está em seus resultados: foi incluída na base de cálculo a remuneração de todos os empregados de estabelecimentos meramente administrativos e/ou comerciais, em que nem se cogita a presença de agentes cancerígenos; também foram considerados no cômputo estabelecimentos industriais em que não estão presentes os agentes cancerígenos genericamente listados no Relatório Fiscal.
- O critério de arbitramento mostrou-se também desarrazoado por tributar a remuneração de empregados que exercem no estabelecimento função totalmente diversa da que era exercida pelo segurado que obteve a aposentadoria especial. Presumiu-se, assim, que todos os empregados vinculados a um estabelecimento exercem as mesmas funções e submetem-se aos mesmos riscos ambientais.
- O Relatório Fiscal sequer vinculou as decisões que concederam tais benefícios aos estabelecimentos autuados, tampouco identifica quais os agentes nocivos que ensejaram a concessão de tais benefícios e os estabelecimentos em que eles são identificados.
- Os PPRA dos estabelecimentos da Impugnante, embora solicitados e apresentados no curso da ação fiscal, não foram sequer analisados pelo Sr. Auditor Fiscal Autuante. Afinal, se tivessem sido ao menos compulsados, a autoridade fiscal teria constatado que não há sequer a presença de agentes cancerígenos em grande parte dos estabelecimentos autuados. E, em outros, a mera presença do agente, além de restrita a determinados setores, encontra-se devidamente neutralizada.
- Os dispositivos transcritos conferem ao contribuinte que elabora o PPRA a opção de não confeccionar o LTCAT. Contudo, elaborou não só o PPRA de todos os seus estabelecimentos, como também dispunha de todos os LTCAT acostados à impugnação.
- As autoridades fiscais não se interessaram em solicitar os LTCAT no curso da ação fiscal, simplesmente porque não tinham a intenção de analisá-los. Afinal, nem mesmo os PPRA o foram. Prova disso é a inclusão, na base de cálculo do lançamento, da remuneração paga por estabelecimentos em que o PPRA demonstra não existir nenhum agente nocivo presente no ambiente, como é o caso dos escritórios administrativos e demais estabelecimentos da Impugnante, indicados na Impugnação (fls. 849 a 862).

- Não há que se falar em recusa na apresentação de nenhuma informação ou documento solicitado no curso da ação fiscal. Não havia assim qualquer óbice a que a fiscalização realizasse o seu dever de auditoria e buscasse demonstrar a ocorrência do fato gerador pelos meios em direito admitidos.
- Requer a juntada aos autos do anexo Parecer Técnico (Doc. 02), elaborado pelo perito Sr. Tuffi Messias Saliba, o qual corrobora a situação fática e os argumentos expostos pela Impugnante relativos à improcedência da exigência do adicional do SAT/RAT sobre a remuneração dos seus empregados em razão da ausência de exposição efetiva e permanente a agentes nocivos, conforme se verifica de trecho da conclusão do I. Perito extraído referido Parecer Técnico, que tem por objeto a análise do ambiente laboral da unidade industrial UNIB/BA (CNPJ 42.150.391/0001-70).

O Colegiado de 1ª Instância examinou as alegações da defesa e anulou a autuação, em R. Acórdão com as ementas abaixo reproduzidas:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2015

ARGUIÇÃO DE CONSTITUCIONALIDADE.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação, ou deixar de observar lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, cujo reconhecimento encontra-se na esfera de competência do Poder Judiciário.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS.

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ordinário.

APOSENTADORIA ESPECIAL. EXPOSIÇÃO A AGENTES NOCIVOS.

O adicional ao financiamento do benefício da aposentadoria especial está previsto na Lei nº 8.213/91 - Lei de Benefícios - diretamente vinculado à Lei nº 8.212/91 - Lei de Custeio.

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.

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.

LANÇAMENTO POR ARBITRAMENTO VIA AFERIÇÃO INDIRETA. OBSCURIDADE E CONTRADIÇÕES NA DETERMINAÇÃO DAS BASES DE CÁLCULO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. VÍCIO FORMAL INSANÁVEL. NULIDADE.

Em princípio, é cabível o arbitramento da base de cálculo quando se constatar a falta ou a apresentação deficiente de qualquer documento ou informação relacionada às contribuições sociais previdenciárias.

A aferição indireta da base de cálculo das contribuições previdenciárias é procedimento extremado que só deve ser utilizado quando presente uma das hipóteses em que a legislação faculta sua utilização pelo Fisco, ao qual, neste caso, compete demonstrar a efetiva ocorrência da hipótese justificadora do procedimento excepcional.

É dever da Administração carrear aos autos provas do fato jurídico tributável que conferem certeza e liquidez ao crédito tributário, assim como tem o dever-poder de anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos.

É nulo o lançamento fiscal realizado por intermédio de arbitramento, com a adoção de critério desproporcional e irrazoável na determinação da base de cálculo, por representar violação aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, restando caracterizado vício formal insanável.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

Cientificado da decisão de 1ª Instância, aos 19/09/2018 (fls. 8.877), o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 18/10/2018 (fls. 8903, 8905 e ss), insurgindo-se contra a decisão de 1ª Instância ao fundamento de que ocorrera vício material e não formal, na medida em que houve ausência de demonstração do fato gerador.

Juntou documentos.

Esse, em síntese, o relatório.

Voto

Conselheira Sonia de Queiroz Accioly, Relatora.

Conheço do Recurso de Ofício, superada a alçada inserida na Portaria MF nº 02/2023.

Examinando os autos, verifica-se que o reexame necessário foi interposto após exoneração de crédito tributário, em valor superior a R\$ 2.500.000,00 (imposto mais multa), limite então estabelecido pela Portaria MF nº 63/2017, com amparo no inciso I do art. 34 do Decreto nº 70.235/72.

O limite para o reexame de ofício foi majorado pela Portaria MF nº 02, de 17/01/2023, que revogou a Portaria MF nº 63/2017:

Art. 1º - O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

Tratando-se de norma de ínsito caráter processual, deve ser aplicada de imediato aos julgamentos em curso, nos termos da Súmula nº 103 do CARF:

Súmula CARF nº 103: Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

No mais, sendo tempestivo e preenchidos os requisitos de admissibilidade, conheço do recurso voluntário, e passo ao exame conjunto do mérito dos recursos de ofício e voluntário.

No entendimento do Colegiado de Piso, a ausência da descrição precisa dos fatos eivou a autuação por vício formal, ofendendo o direito à ampla defesa.

Extrai-se da Decisão de Piso a fundamentação abaixo reproduzida:

Por tudo que já foi dito, e sendo dever da Administração carrear aos autos provas do fato jurídico tributável, conferindo certeza e liquidez ao crédito tributário, conclui-se que é nulo o lançamento fiscal que não demonstra, de forma clara e precisa, a motivação para desconsiderar a documentação apresentada, e decide-se por utilizar a aferição indireta com a adoção de critérios desproporcionais e irrazoáveis, na determinação da

base de cálculo. Fato que acarreta a nulidade da autuação, por representar violação aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, restando caracterizado vício formal insanável.

A Administração tem o dever-poder de anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos.

Insta salientar que a Administração Pública, exercendo o controle da legalidade do lançamento tributário, tem o dever-poder de reexaminar os seus atos, podendo anulá-los ou revogá-los, nos termos do art. 53 da Lei nº 9.784/99, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, aplicado subsidiariamente ao processo administrativo fiscal (PAF), e da Súmula 473 do Supremo Tribunal Federal, in verbis:

Art. 53. A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revogá-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.

Súmula 473 do STF: A Administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornem ilegais, porque deles não se originam direitos, ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial.

A validade do lançamento depende do preenchimento de formalidades legais, de acordo com os artigos 33 e 37, caput, da Lei nº 8.212/91 combinado com o artigo 243 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, in verbis:

Lei nº 8.212/91

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11; e ao Departamento da Receita Federal - DRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "d" e "e" do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (...)

Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

Regulamento da Previdência Social - RPS

Art. 243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.

Naturalmente, a “discriminação clara e precisa dos fatos geradores” a que aludem a lei e a instrução normativa retrocitadas, não significa apenas enunciar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, afirmando de forma sucinta que o ato administrativo de lançamento possui um fundamento fático (motivo). Exige-se, para a validade do ato, que as razões que ensejaram a sua prática sejam externadas aos seus destinatários com razoável nível de detalhamento (motivação), com o que se viabiliza a compreensão quanto aos fundamentos que levaram à sua realização, possibilitando-se, ainda, o controle de sua legalidade e legitimidade pelos administrados, pela própria administração pública e pelo Poder Judiciário.

É patente que tal conduta da fiscalização cerceia o direito de defesa da impugnante, devendo-se ressaltar que a ampla defesa e o contraditório são garantias insculpidas e

asseguradas pela Constituição da República no seu art. 5º, LV. Da mesma forma, o art. 2º da Lei nº 9.784/99, trata do princípio da motivação do ato administrativo:

A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

O motivo do ato deve ser apresentado pela autoridade administrativa de início, na perfeição do lançamento. É a motivação do Relatório Fiscal. Sobre a questão, ensina Maria Sylvia Zanella di Pietro

(...)

Portanto, entende-se que o referido lançamento na forma como foi efetuado não atendeu ao disposto no art. 37 da Lei nº 8.212/91 c/c art. 243 do RPS e ao art. 142 do CTN, uma vez que não trouxe informação clara e precisa acerca da matéria tributável.

No caso em comento, a falha na demonstração do motivo para desconsiderar a documentação apresentada (LTCAT), bem como por pautar o lançamento no inadequado e vago critério de arbitramento, são situações que acarretam na nulidade da autuação por vício formal, além de ferir o princípio da legalidade ao qual está submetido todo o procedimento do lançamento fiscal, e traz também em seu bojo o cerceamento do direito do contribuinte à ampla defesa e ao contraditório, já que não lhe permite saber exatamente em quais pressupostos foi baseada a constituição do crédito lançado em seu desfavor.

Correta a decisão recorrida ao anular o lançamento, acolhidos seus fundamentos como razão de decidir.

Desta forma, resta negado o provimento ao recurso de ofício.

No mais, a matéria objeto de inconformismo do Recurso Voluntário diz respeito à existência de vício e à natureza do vício declarado no Acórdão Recorrido.

Pois bem, para a correta definição da natureza do vício - se formal ou material - é preciso analisar a questão sob a ótica da existência de erro na norma utilizada para construção do lançamento, hipótese em que estaremos diante de vício material, ou na descrição do fato gerador, situação relativa a vício formal.

No Acórdão 2101-002.191, a Conselheira Relatora bem considerou que:

"(...)

O tema dos vícios material e formal está intrinsecamente relacionado com o processo de positivação do direito.

Tomamos por premissa que o direito positivo é um sistema de normas, regidas por um princípio unitário, no qual normas jurídicas, seus elementos, relacionados entre si, são inseridas e excluídas a todo instante. As normas jurídicas são inseridas no sistema do direito positivo de acordo com regras que o próprio sistema produz. É uma norma que estipula qual é o órgão autorizado a inserir normas no sistema do direito positivo e qual o procedimento para que isso se faça.

Toda norma jurídica introduzida no sistema do direito positivo o é por meio de uma norma introdutora. As normas sempre andam aos pares: norma introdutora e norma introduzida, tal como leciona Paulo de Barros Carvalho.

A norma introdutora espelha o seu próprio processo de produção; a introduzida regula a uma conduta (que pode ser, inclusive, a produção de outra norma). Nesse sentido, seguindo os ensinamentos de Kelsen, são de direito formal as normas que cuidam da organização e do processo de produção de outras normas; de direito material são as normas que determinam o conteúdo desses atos, isto é, regulam o comportamento humano propriamente dito.

O lançamento, norma jurídica que é, não foge à regra: compõe-se de norma introdutora e norma introduzida. Na norma introdutora fica demonstrado o procedimento que o agente público, autorizado a inserir no ordenamento jurídico a norma individual e concreta que aplica a regra-matriz de incidência tributária, seguiu para produzi-la. A norma introduzida é a própria aplicação da regra-matriz. A primeira norma trata da forma; a segunda, da matéria.

No lançamento, a norma introdutora tem a ver com o procedimento ao qual alude o artigo 142 da Lei n.º 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional) e as normas de Direito Administrativo, que se completa com a norma introduzida, que efetivamente aplica a regra matriz de incidência.

Feitas essas considerações, resta analisar em que ponto se identifica o vício do lançamento perpetrado no presente processo, se no processo de produção do ato administrativo do lançamento ou se na aplicação da regra-matriz de incidência tributária. Se na norma introdutora, trata-se de erro formal; se na norma introduzida, é erro material.

(...)

A regra-matriz de incidência, como ensina Paulo de Barros Carvalho, é norma jurídica em sentido estrito que institui o tributo, e compõe-se de antecedente e consequente. No antecedente, temos os critérios material, espacial e temporal. No consequente, os critérios pessoal (sujeitos ativo e passivo) e critério quantitativo (base de cálculo e alíquota). Analisamos, a seguir, a aplicação de cada um deles no lançamento em debate.

(...)"

No presente caso, o Colegiado de Piso assinalou vício decorrente da falta ou falha de detalhamento da motivação ao arbitramento, assinalando que a Autoridade Fiscal não trouxe informações claras e precisas a respeito da matéria tributável.

Desta fundamentação, advém que o vício perpetrado no lançamento diz respeito ao processo de produção do ato administrativo do lançamento (motivação ao procedimento adotado) e não na aplicação da regra-matriz de incidência tributária (contribuições devidas).

Neste sentido, o Acórdão 9202-008.348, cuja ementa abaixo é reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

AFERIÇÃO INDIRETA DA BASE DE CÁLCULO. PROCEDIMENTO EXCEPCIONAL. CABIMENTO APENAS NAS SITUAÇÃO EM QUE FIQUE DEMONSTRADA A IMPOSSIBILIDADE DE APURAÇÃO DO TRIBUTO COM BASE NA DOCUMENTAÇÃO EXIBIDA PELO SUJEITO PASSIVO. A AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO IMPLICA EM VÍCIO FORMAL.

Uma vez não demonstrada ou sequer aventada pelo fiscal autuante a impossibilidade de aferição dos fatos geradores e base de cálculo das contribuições previdenciárias diretamente na contabilidade e/ou documentos fiscais da empresa, não se pode admitir a apuração de crédito previdenciário com base em arbitramento, exclusivamente arrimado numa presunção legal, a qual inverte o ônus da prova, mas deve estar devidamente motivado e comprovados seus pressupostos legais.

Correto, portanto, o R. Acórdão Recorrido, na indicação da ocorrência de vício formal e não material.

CONCLUSÃO.

Pelo exposto, voto NEGAR PROVIMENTO aos recursos de ofício de voluntário:

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly