



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10920.723218/2012-50
ACÓRDÃO	2101-003.413 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	METALURGICA DUQUE S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO RECUSAL. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

A impugnação instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal e é o momento no qual o contribuinte deve aduzir todas as suas razões de defesa, não se admitindo a apresentação em sede recursal de argumentos não debatidos na origem, salvo nas hipóteses de fato superveniente ou questões de ordem pública.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Comprovada a regularidade do procedimento fiscal, que atendeu aos preceitos estabelecidos no artigo 142 do CTN e presentes os requisitos do artigo 10 do Decreto nº 70.235 de 1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

PREScrição INTERCORRENTE. SÚMULA CARF Nº 11.

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. EFEITO DEVOLUTIVO. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO ESPECÍFICA. PRECLUSÃO CONSUMATIVA.

O recurso voluntário deve ater-se às matérias expressamente impugnadas nas razões recursais, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72 e do art. 1.013 do CPC. Questões não renovadas pelo contribuinte, ainda que apreciadas pela decisão de primeira instância, consideram-se acobertadas pela preclusão, configurando aceitação tácita dos fundamentos do acórdão recorrido. O exame pela instância revisora limita-se, portanto, aos pontos efetivamente devolvidos à apreciação, sendo vedada a reabertura de discussão sobre matérias não impugnadas.

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL DE 75%.

A multa aplicável no lançamento de ofício prevista na legislação tributária é de 75%, por descumprimento à obrigação principal instituída em norma legal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo dos argumentos de confisco, desproporcionalidade e irrazoabilidade da multa, e na parte conhecida, rejeitar as preliminares e negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior – Relator

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da reunião assíncrona 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 (e-fls. 1780/1788) interposto por METALURGICA DUQUE S/A em razão do Acórdão nº 15-43.024 (e-fls. 1755/1772) proferido pela 7ª. Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador, que julgou improcedente a impugnação, com manutenção do crédito tributário.

O crédito lançado refere-se ao período de 01/2008 a 12/2008 (inclusive 13º salário), compreendendo o adicional de 6% relativo às contribuições sociais para o custeio da aposentadoria especial (Adicional de RAT), destinada ao financiamento do benefício de aposentadoria especial – aos 25 anos de trabalho - aos segurados (empregados) expostos a ruído,

em níveis de exposição normalizados (NEN) superiores a 85 decibéis (dBA), com fulcro no art. 22, inciso II, da Lei nº 8.212/91 e § 6º e 7º do art. 57, da Lei nº 8.213/91, assim como em razão do descumprimento de obrigação acessória, no valor total de R\$862.901,07.

Com fundamento na legislação de regência, a Autoridade Lançadora, conforme consta do Relatório Fiscal (e-fls 3/48) contatou o seguinte:

21. No caso do agente nocivo RUÍDO, os limites estão estabelecidos na legislação, no item 2.0.1, do anexo IV, do Regulamento da Previdência Social - RPS (Decreto 3.048/99), mas também delineados na súmula nº 32 da Turma Nacional de Uniformização de Jurisprudência dos Juizados Especiais Federais. Após muita divergência em meio jurisprudencial, o citado Órgão, considerando o entendimento então prevalecente do STJ, editou a Súmula nº 32, cujo enunciado é o seguinte:

"Súmula nº 32, TNU - O tempo de trabalho laborado com exposição a ruído é considerado especial, para fins de conversão em comum, nos seguintes níveis: superior a 80 decibéis, na vigência do Decreto n. 53.831/64 (1.1.6); superior a 90 decibéis, a partir de 5 de março de 1997, na vigência do Decreto n. 2.172/97; superior a 85 decibéis, a partir da edição do Decreto n.4.882, de 18 de novembro de 2003."

22. Considerando então a legislação previdenciária e trabalhista, capitaneados ainda pela Súmula nº 32, retro citada, conclui-se que é de 85 dB(A), (oitenta e cinco decibéis) o limite de tolerância da exposição ao ruído, a ser considerado para fins de enquadramento, como especial, das atividades laborativas desempenhadas a partir de 18.11.2003, (vigência do Decreto 4.882/03).

23. Corroborando a manutenção do benefício da aposentadoria especial em contrapartida à fonte de custeio do mesmo, encontramos na Lei 8.213/91, os seguintes mandamentos:

Da Aposentadoria Especial

Art. 57. A aposentadoria especial será devida, uma vez cumprida a carência exigida nesta Lei, ao segurado que tiver trabalhado sujeito a condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física, durante 15(quinze), 20 (vinte) ou 25 (vinte e cinco) anos, conforme dispuser a lei.

(Redação dada pela Lei nº 9.032, de 1995)

§ 6º O benefício previsto neste artigo será financiado com os recursos provenientes da contribuição de que trata o inciso II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, cujas alíquotas serão acrescidas de doze, nove ou seis pontos percentuais, conforme a atividade exercida pelo segurado a serviço da empresa permita a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição, respectivamente. (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 11.12.98) (Vide Lei nº 9.732, de 11.12.98)

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

24. Em relação à regra contida no § 2º, item 26, é conveniente frisar que a não incidência se dará apenas quando se tratar da adoção de medidas de proteção coletiva ou individual que efetivamente neutralize ou reduza o grau de exposição do trabalhador a níveis legais de tolerância, de forma que afaste a concessão da aposentadoria especial. O formulário acima referido, § 1º do art. 58, é o PPP.

25. Desta forma, o uso de equipamento de proteção individual, no caso de exposição ao agente nocivo ruído (protetores auriculares), ainda que elimine a insalubridade, não descaracteriza o tempo de serviço especial, havendo inclusive a edição de súmula por parte da Turma Nacional de Uniformização de Jurisprudência dos Juizados Especiais Federais (súmula nº 09), conforme será tratado adiante.

Conforme consta do Relatório Fiscal, foi usada a seguinte metodologia para aferição das bases de cálculo:

70. As bases de incidências utilizadas são os da folha de pagamento com reconhecimento nos registros contábeis e batimento na GFIP.

71. Os elementos geradores considerados nos levantamentos foram o laudo ambiental LTCAT, a GFIP e as Folhas de Pagamentos. As GFIP's enviadas até o início da ação fiscal, tudo em batimento com as Guias da Previdência Social – GPS e eventual IP gerada, no período do lançamento fiscal, incluindo as declarações ou informações escritas prestadas pela empresa durante a ação fiscal.

72. As alíquotas utilizadas: para a parte patronal, 6%, são os valores mensais das contribuições, cuja base foi a contabilidade com vistas na Folha de Pagamento e GFIP, e como estão no Discriminativo do Débito-DD, que é autoexplicativo. Sobre a parte dos contribuintes individuais, quando ocorre, o percentual é de 11% observado o teto da tabela progressiva, e não foram apuradas diferenças.

73. O crédito lançado, ou seja, o valor originário, a multa de mora e/ou a isolada e os juros, encontram-se fundamentados na legislação constante do anexo de “Fundamentos Legais do Débito - FLD”, aplicável à época de sua vigência, individualizado mês-a-mês, rubrica-a-rubrica no Discriminativo do Débito - DD, anexos.

74. Deram atendimento à fiscalização e/ou deram os esclarecimentos e informações devidas durante os trabalhos, e ainda disponibilizaram documentos, Sr. Victor Roberto Fleischer e Jorge Luís Pereira, também responsável pela remessa da GFIP, declaratória.

O sujeito passivo foi cientificado da autuação em 17/12/2012 e apresentou Impugnação (e-fls. 967/998) e anexou documentos (e-fls. 1000/1738) em 16/01/2013, cujas alegações foram assim sintetizadas pela decisão de piso:

Da nulidade formal e material do Auto de Infração.

Argui nulidade formal dos Autos de Infração, já que os atos preparatórios que lhe antecederam detêm vícios insanáveis porquanto se observa do seu próprio relatório fiscal.

Afirma que em Direito Tributário, para que haja constituição de crédito tributário, há necessidade da ocorrência do fenômeno jurídico denominado subsunção, que nada mais é do que o acontecimento de um fato do mundo real que reproduz uma hipótese prevista em lei (fato gerador).

Aduz que *in casu*, a descrição do fato tido como originador à subsunção é um pequenino relato (sic), genérico sem qualquer descrição ou riqueza de detalhes como deveria ser. Bem ao contrário daquilo que o direito, seja através da doutrina ou jurisprudência, exigem. Ou seja, que a notificação esteja devidamente fundamentada, devendo o fisco oferecer prova efetiva e detalhada e que o evento tido como ilícito tenha ocorrido em estrita conformidade com a hipótese legal.

Pugna que não se tem a narrativa lógica específica e pormenorizada de cada ilícito e a configuração legal necessária à cada subsunção. E se não bastasse tal erro, misturou o que descreveu como Fato com Lançamento.

Suscita que o auditor restringiu-se apenas a um comentário brevíssimo, superficial e totalmente insubstancial, criando com isso inclusive dificuldades para a própria Impugnante entender quais foram exatamente os descumprimentos tributários que a Fazenda assim concluiu e em que lugar e momento exatos eles estão representados.

Deveria o Fisco (preferencialmente acompanhada de técnicos e/ou médicos peritos), ter ido às dependências da empresa para avaliar as verdadeiras condições de trabalho da Impugnante.

Constata de imediato, que a presente autuação não foi lavrada no local da falta como manda a Lei (art. 10 do Decreto 70.235/72), e da mesma forma também ausente a descrição do fato acompanhado da disposição legal infringida. E que a descrição do que seria o "Fato Gerador", é uma legislação previdenciária estranha ao escopo da autuação.

Ela não é texto da exigência legal que o Estado impõe ao contribuinte.

Alega que primeiramente, o disposto no inciso II do Art. 22 da Lei 8.212/91 é genérico e trata das alíquotas das contribuições das empresas com atividade preponderante de risco em acidente de trabalho. Mas não fala na obrigatoriedade de pagamento de tributo para aposentadoria especial para empresas. A seu turno, o art. 57 da Lei 8.213/91 apenas cria o direito que tem o segurado a gozar de aposentadoria especial e a previsão de seu financiamento. Inexistente assim o tipo legal tido como afrontado.

Aponta que, não bastassem tantos vícios formais, a fiscalização fundamenta seu fato gerador com jurisprudência e se utiliza da figura da prova emprestada.

Defende que não existe e nem pode existir, no universo tributário fato gerador fundamentado em jurisprudência.

Entende que outra barbaridade é o trazimento (sic) da sumula 09. Súmulas, seja de onde vierem, podem servir como fonte de direito em discussões jurídicas, mas não constituem fato imponível do Estado para o contribuinte pagar. Primeiro porque não é vinculante. E segundo, por que seu respectivo enunciado foi criado exatamente para obrigar a previdência e não o contribuinte.

Aponta decisões do CARF.

Pugna que diante de tantas ausências, falhas, inépcia (pois da narrativa não decorre logicamente uma conclusão), linguagem truncada e obscuridade, serve a presente preliminar para requerer seja declarada a insubsistência do auto de infração, decretando-se, por consequência, sua nulidade.

Igualmente, alega a nulidade material do próprio Auto de Infração e todas as suas peças, por outros motivos como se demonstra a seguir.

Suscita que no caso presente, a única tentativa de "prova" do ente autuante foi se utilizar dos LTCAT, para afirmar sua convicção acerca da existência de agentes nocivos(ruídos). E espertamente (sic), tenta convalidar nos laudos só aquilo que lhe interessa como "characterizador" da infração.

Aduz que os mencionados laudos, de fato, atestam a existência de ruídos em diversas funções de área fabril da Impugnante. Porém, também é fácil nele se observar, em campos mais abaixo, depois da descrição de cada função, uma das medidas de controle de ruído gerenciadas pela empresa, que é o fornecimento e a obrigatoriedade do uso (por seus funcionários) de protetores auriculares. E em campos mais abaixo ainda (e também específicos) pode se ver/ler que o resultado do mesmo é que "inexiste insalubridade" com consequente "GFIP 0" e recomenda ainda a se "manter o uso de protetores auditivos nas áreas ruidosas". A conclusão lógica dessa simples leitura é de que o risco (de aposentadoria especial) foi eliminado ou em última análise está neutralizado.

Afirma que no direito, a prova documental é indivisível (CPC, art. 373) e, no caso, o próprio laudo assegura a eliminação dos riscos e neutralidades dos agentes nocivos. A Fazenda autuou baseada em documento que lhe contradiz. Logo, sua ação é inócuia e não produz efeitos.

Entende que os LTCAT fornecidos pela empresa não servem para dar sustentação daquilo que foi tido como ilícito, justamente porque provam o contrário. Que os agentes tidos como nocivos (ruídos) são (ou foram) eliminados e/ou neutralizados, inclusive com recomendação pericial de GFIP 0; restando inexistente qualquer insalubridade neste sentido.

Conclui que se os LTCAT fazem prova exatamente ao contrário do que intenciona a Fazenda, então a autuação é totalmente insubstancial porque inexistem prova de fato e da subsunção. Ausentes estes dois elementos, o auto é inválido, e

justamente o documento que elegeu como prova demonstrou exatamente o contrário da ocorrência do fato gerador.

Aponta decisões do CARF sobre nulidades formais e materiais.

Do mérito.

Do fato gerador do adicional de RAT. Do agente ruído.

Pugna que em relação ao agente ruído, todas as ações decorrentes da Lei a empresa as cumpre. Sejam elas de caráter preventivo ou mesmo de controle; sejam individuais ou coletivos, a saber:

O LTCAT cujo escopo é identificar os agentes nocivos existentes e serve para a empresa implementar a devida proteção aos trabalhadores envolvidos. Laudos completos para os períodos fiscalizados anexos.

PPPA ou PCA (Programa de Prevenção de Perdas Auditivas ou Programa de Conservação Auditiva), cuja tarefa está a encargo de fonoaudiólogas (e também do médico coordenador do PCMSO da empresa), cujos documentos se encontram inclusos.

ASO (Atestado de Saúde Ocupacional), emitido semestral ou anualmente, conforme determinação médica, onde um dos exames verificados nos funcionários é a audiometria. A atestação do mesmo pode ser encontrada no PPPA ou PCMSO.

PCMSO (Programa de Controle Médico e Saúde Ocupacional), planejado e executado com base nos riscos existentes, tendo caráter preventivo que objetiva o não surgimento de problemas de saúde relacionados ao trabalho. É coordenado sob a responsabilidade do médico do trabalho da empresa. Documentos em anexo.

Fornecimento de Protetores auriculares, todos com Certificado de Aprovação emitido pelo Ministério do Trabalho, garantindo desta forma que o nível de redução de ruído seja de tal forma, que a exposição não ultrapasse 80 dB. Certificados do MTE em anexo, e a comprovação da certificação é também assegurada pelos LTCATs, em sua parte final.

E treinamentos. Todos os funcionários, por ocasião da admissão e ainda semestral e anualmente são treinados e orientados periodicamente quanto à prevenção para agentes nocivos como em relação à obrigatoriedade do uso e também do uso correto dos referidos protetores.

Entende assim que tendo os LTCATs em comento identificado, para cada função com agente ruído a medida de controle com uso de protetor auditivo e ainda a conclusão pela inexistência de insalubridade (inclusive indicando GFIP 0), e também a recomendação de se manter o uso dos aludido protetores, tem-se como eliminado o agente nocivo.

Conclui que considerando todas estas ações, exatamente dentro dos ditames do art. 291 da Instrução Normativa 971/2009, é fato incontestável que a empresa gerencia e controla bem, efetivamente, o fator de riscos saúde/ruído. Ao contrário disso, a Fazenda não provou. Logo, improcedem os autos de infração.

Consequentemente a empresa não vê razão ou fundamento para um pagamento de uma alíquota diferenciada de 6%, destinada ao financiamento da aposentadoria especial.

A Impugnante entende que só estão obrigados ao pagamento do financiamento e custeio de aposentadoria especial aquelas empresas que não cumprem as diretrizes fixadas em Lei/Normativos ou que, mesmo possuindo LTCAT, por exemplo, o referido laudo não garanta a inexistência do risco do agente insalubre. Ou ainda aquelas empresas que efetivamente não adotem medidas de controle do risco. Mas nenhuma das hipóteses é o caso da Metalúrgica Duque S.A.

Aduz que cumprido todo o elenco de exigências legais e de segurança do trabalho, à proteção da saúde de seus funcionários, enquadra-se a Impugnante bem exatamente no teor do parágrafo 2º do artigo 292 da Instrução Normativa 971/2009, que assegura que: "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 (...)".

Entende que na verdade, o que faltou ao procedimento fiscalizatório foi empreender um trabalho pericial, *in loco*, nas dependências da empresa. E aí sim, tentar obter elemento material de provas efetivas, contrárias aos LTCATs apresentados.

Passa a apontar supostas contradições no Relato Fiscal (itens 25,27,31,24) Já a "Conclusão" do Relatório Fiscal entende que improcede de vez, visto que se a empresa está isenta do pagamento do principal, logicamente está dispensada do cumprimento da obrigação acessória. Por consequência vira uma "ficção" o alegado "crime de sonegação fiscal". Inexistiu sonegação. Raciocínio falacioso (sic).

Aduz que também não houve omissão na GFIP, porque os próprios LTCATs, além de eficazes já que elevam os protetores auriculares à ausência de insalubridade/nocividade, concluem também pela GFIP com "Código 0". Logo, inverdadeira(sic) a alegação de que a empresa "...deixou de apresentar ou informar o documento..." (GFIP) da maneira como acha a fiscalização. A empresa sempre entregou-os preenchidos na forma que entende que é a correta. Ou seja, não estando obrigada ao principal, livre também está do acessório.

Conclui que é importante enfatizar que os LTCATs não estão desatualizados. O que eventualmente ocorreu foi alteração nominal de uma ou outra função; mas nada que implicasse na alteração da já provada isenção que eles dão sobre a eliminação ou neutralização do ruído com efetivo uso de EPIs.

Entende que também é absurdo e juridicamente impossível tomar o LTCAT como base documental e depois multar a empresa dizendo ser ele "desatualizado" e imprestável. Se ele não serve porque desatualizado, deveria a Fazenda ter efetuado outros meios de prova como diligências internas às dependências da empresa, levantamento pericial, etc. Aí sim, tudo estaria atualizado como deseja. E teoricamente a fiscalização não teria incorrido em erro material na autuação, como ocorreu, e que lhe invalida como um todo.

Por conseguinte, conclui que improcede também a multa de que cogita o item 62.2 (Da multa aplicada).

De resto, impugna também, consequentemente, todo o teor dos itens XII (Dos anexos do Comprot), XIII (Das Provas), XIV (Autuações emitidas), XV (Outros informes do lançamento), XVI (Do contido nos Relatórios Anexos), XVII (Relação de Anexos) e XVIII (Siglas e Abreviações) e todos os demais documentos exarados nos atos preparatórios, autuações e lançamentos.

Dos Pedidos

Pela total improcedência e cancelamento de todos os autos e respectivos lançamentos, Pede Deferimento.

Junta ao final os documentos a seguir:

- Procuração;
- Representação da empresa e atos societários;
- LTCATs em dois volumes (2007 e 2009), encadernados em espiral;
- Relatório Descritivo das Ações do Programa de Prevenção de Perdas Auditivas - PPPA;
- Programa de Controle Médico de Saúde Ocupacional-PCMSO/2008;
- Programa de Controle Médico de Saúde Ocupacional-PCMSO/2009;
- Programa de Controle Médico de Saúde Ocupacional-PCMSO/2010;
- Certificados de Aprovação de Equipamentos de Proteção.

Os autos seguiram para julgamento, que ocorreu em 31/07/2017, tendo sido proferido o Acórdão nº. 15-43.024 (e-fls. 1755/1772), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

ADICIONAL DA CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA DESTINADA AO FINANCIAMENTO DA APOSENTADORIA ESPECIAL.

A contribuição da empresa destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho será acrescida de seis pontos percentuais se a atividade exercida pelo segurado a serviço da empresa ensejar a concessão de

aposentadoria especial após vinte e cinco anos de contribuição. O acréscimo incide exclusivamente sobre a remuneração do segurado sujeito às condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física.

APOSENTADORIA ESPECIAL. RUÍDO ACIMA DO LIMITE LEGAL.

EXIGIBILIDADE DO ADICIONAL DE CONTRIBUIÇÃO.

O Plenário do Supremo Tribunal Federal, em decisão vinculante nº Recurso Extraordinário 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.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O sujeito passivo foi cientificado do Acórdão por meio do Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), com termo de ciência por abertura de mensagem registrado em 24/08/2017 (e-fl. 1777).

Em 06/09/2017, o sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 1780/1788), conforme os argumentos a seguir sintetizados.

Inicialmente, a Recorrente informa que se encontra em processo de recuperação judicial, tramitando perante a 6ª Vara Cível da Comarca de Joinville/SC, sustentando que os créditos fiscais eventualmente constituídos deverão ser habilitados no juízo universal da recuperação, após eventual liquidação.

Em preliminar, a Recorrente alega nulidade do auto de infração, sob o argumento de que o lançamento não apresentaria planilha de cálculo, tampouco indicaria os índices de juros e de correção monetária utilizados na apuração do crédito tributário.

Afirma que a ausência desses elementos violaria os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, bem como o dever de motivação dos atos administrativos, tornando o auto nulo de pleno direito.

Em seguida, sustenta que a multa aplicada no percentual de 75% sobre o valor do tributo seria excessiva e de caráter confiscatório, contrariando os arts. 5º, XXII, e 150, IV, da Constituição Federal. Defende que o valor da penalidade deve observar os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, de modo a não inviabilizar a atividade econômica.

Para tanto, invoca seja aplicada multa de 2%, conforme previsão do Código de Defesa do Consumidor. Argumenta, ainda, que a existência de juros de mora e atualização monetária já seria suficiente para recompor o valor devido, razão pela qual a multa de ofício teria natureza meramente punitiva.

A Recorrente também suscita prescrição do crédito tributário, com fundamento nos arts. 156, V, e 174 do Código Tributário Nacional. Alega que o lançamento ocorreu após o decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador, motivo pelo qual o crédito deveria ser considerado extinto.

Ao final, requer, em caráter principal, o reconhecimento da nulidade do auto de infração; subsidiariamente, a declaração da prescrição ou, de forma alternativa, a redução da multa a patamar considerado razoável. Pleiteia, ainda, a produção de prova documental e pericial contábil, caso necessária à elucidação dos fatos.

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

O processo 10920.723241/2012-44 está apenso e este principal. Ambos foram analisados e julgados na mesma sessão de julgamento.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior**, Relator.

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo, porém, deve apenas ser parcialmente conhecido.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal é importante destacar que os limites são fixados, por um lado, pela pretensão do Fisco e, por outro lado, pela resistência do contribuinte, que culminam com a prolação de uma decisão de primeira instância, objeto de revisão na instância recursal.

Nesse contexto, a impugnação promove a estabilidade do processo entre as partes, com a instauração da fase litigiosa, de modo que a matéria ventilada em recurso deve guardar estrita harmonia com àquela abordada pelo recorrente em sua impugnação, não podendo a parte contrária ser surpreendida com novos argumentos em sede recursal, em razão da inovação processual.

Nesse sentido, verifico, inicialmente, que algumas das matérias aduzidas no recurso encontram-se fora do alcance desta instância. Isto porque algumas questões alegadas na peça

recursal não constaram na Impugnação e por isso não podem ser agora conhecidas, pois em relação a elas operou-se a preclusão.

Observa-se que o contribuinte trouxe em sede recursal matérias que não foram objeto da impugnação originalmente apresentada, a saber:

(i) a alegação de prescrição do crédito tributário; e

(ii) a tese de caráter confiscatório da multa de ofício, sob o fundamento do art. 150, IV, da Constituição Federal.

O processo em segunda instância tem natureza revisional e não constitui oportunidade para apresentação de novos fundamentos fáticos ou jurídicos que não foram submetidos ao exame da instância de origem.

O entendimento acerca da preclusão quando de inovação recursal encontra-se consolidado neste Conselho:

INOVAÇÃO EM SEDE DE RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

Os argumentos de defesa trazidos apenas em grau de recurso voluntário, em relação aos quais não teve oportunidade de se manifestar a autoridade julgadora de primeira instância, impedem a sua apreciação em segunda instância, por preclusão processual. (Ac. 2402-007.507, de 07/08/2019).

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO.

Matéria que não tenha sido objeto de impugnação e, portanto, não conste da decisão de primeira instância, não pode ser alegada em sede de recurso voluntário, por estar preclusa. (Ac CSRF. 9303-009.436, de 18/09/2019.)

Diante do exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer do argumento relacionado ao confisco, desproporcionalidade e irrazoabilidade da multa de ofício, seja por se tratar de inovação recursal como pelo fato de tal apreciação ser vedada a este Colegiado, nos termos da Súmula CARF nº 2, que estabelece que: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.

Com relação a alegada prescrição do crédito tributário, por se tratar de matéria de ordem pública, farei análise de ofício.

2. Preliminares

2.1 – Nulidade do Auto de Infração

No recurso voluntário, a Recorrente reitera a alegação de nulidade do auto de infração, sustentando que o lançamento não observou os requisitos legais indispensáveis à sua validade. Argumenta que o auto seria genérico e carente de fundamentação, pois não apresentaria de forma clara e individualizada os fatos que ensejaram a exigência, tampouco indicaria os critérios de cálculo, os índices de correção monetária e os juros aplicados na apuração do crédito tributário.

Defende que a ausência desses elementos essenciais compromete o exercício do contraditório e da ampla defesa, em afronta ao art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal, e ao art. 10 do Decreto nº 70.235/72, que exige a descrição precisa dos fatos e fundamentos legais da autuação. Sustenta, ainda, que o lançamento teria sido elaborado com base em elementos incompletos e sem a necessária correlação entre os fatos narrados e as normas invocadas, o que configuraria vício material e formal.

Assim, por não conter a devida motivação e por não possibilitar a identificação exata da conduta reputada irregular, o auto de infração, segundo a recorrente, não poderia subsistir, impondo-se o seu reconhecimento de nulidade e o consequente cancelamento integral do lançamento tributário.

Nesse ponto, importante esclarecer que as hipóteses de nulidade no âmbito do processo administrativo fiscal estão previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235 de 1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Nos termos do referido dispositivo são tidos como nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Conforme se verifica dos autos, o Auto de Infração lavrado atendeu a todas as formalidades legais, não havendo se falar em nulidade, assim como não há se falar em violação ao contraditório e ampla defesa uma vez que garantidos ao recorrente, tendo inclusive apresentado impugnação e recurso cabíveis.

Portanto, não há que se falar em nulidade do acórdão, tendo em vista que restou verificado que foi assegurado ao Recorrente o exercício de seu direito à ampla defesa, ao contraditório e ao devido processo legal, razões pelas quais rejeito a preliminar arguida.

2.2 – Prescrição

A prescrição, por se tratar de matéria de ordem pública, pode ser conhecida de ofício em qualquer fase do processo administrativo fiscal, independentemente de provocação da parte na impugnação.

Tal entendimento decorre do princípio da legalidade tributária e da necessidade de se assegurar a extinção de créditos cujo direito de cobrança tenha sido alcançado pelo decurso do prazo previsto em lei.

Nesse ponto, a Recorrente sustenta que o crédito tributário encontra-se prescrito, com fundamento no artigo 156, inciso V, do Código Tributário Nacional, segundo o qual o crédito tributário se extingue pela prescrição e pela decadência. Invoca, ainda, o disposto no artigo 174 do mesmo diploma, que estabelece que a ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data de sua constituição definitiva.

Afirma que, no caso concreto, os fatos geradores que originaram o lançamento ocorreram entre os anos de 2008 e 2010, de modo que, ao tempo da constituição do crédito, já teria transcorrido o prazo quinquenal previsto em lei. Diante disso, argumenta que os débitos estariam extintos e não poderiam ser objeto de cobrança ou execução, uma vez superado o prazo prescricional. Conclui, assim, pela nulidade do processo administrativo fiscal e requer o reconhecimento da extinção do crédito tributário por prescrição, com fundamento no artigo 487, inciso III, do Código de Processo Civil.

Contudo, a despeito de toda fundamentação das razões de defesa apresentada pelo RECORRENTE, é improcedente o argumento.

O processo administrativo fiscal é regido pelo Decreto nº 70.235/72. A prescrição intercorrente não tem aplicação no âmbito do processo administrativo fiscal. E nem poderia haver, pois o instituto da prescrição somente extingue o direito de ação, ainda não materializado em favor do Fisco, pois o crédito tributário objeto desse processo administrativo ainda não está definitivamente constituído, por efeito do art. 151, III, do CTN, *verbis*:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

(...)

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

Ademais, a Súmula nº 11 deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afasta a aplicação da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal:

SÚMULA CARF Nº 11

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Assim, a fluência do prazo prescricional somente se inicia com o trânsito em julgado da decisão administrativa, ocasião que torna definitiva a constituição do crédito tributário, não

havendo motivos para se levantar a hipótese de ocorrência da prescrição, tampouco da prescrição intercorrente, quando sequer há crédito constituído.

3. Concordância tácita

Conforme se verifica dos autos, houve substituição de patronos na defesa apresentada em sede de Impugnação e Recurso Voluntário.

Na interposição do recurso em análise as matérias ali encartadas se limitaram a abordar a nulidade do auto de infração e decisão de piso, a prescrição do crédito tributário em discussão e a abusividade da multa aplicada.

Com efeito, verifica-se que a decisão de piso enfrentou temas específicos relacionados a manutenção do crédito lançado, referente às contribuições sociais para o custeio da aposentadoria especial (Adicional de RAT), destinada ao financiamento do benefício de aposentadoria especial – aos 25 anos de trabalho - aos segurados (empregados) expostos a ruído, em níveis de exposição normalizados (NEN) superiores a 85 decibéis (dBA), com fulcro no art. 22, inciso II, da Lei nº 8.212/91 e § 6º e 7º do art. 57, da Lei nº 8.213/91.

No entanto, o recurso não trouxe qualquer insurgência contra esses fundamentos, tampouco desenvolveu argumentação capaz de infirmar as conclusões da DRJ.

No processo administrativo fiscal, regulado pelo Decreto nº 70.235/72, a delimitação das razões recursais é essencial para a preservação do direito de defesa. Quando o sujeito passivo interpõe recurso voluntário sem reiterar os argumentos apresentados na impugnação ou deixa de atacar a matéria principal decidida na primeira instância, ocorre a chamada preclusão administrativa parcial, com efeitos jurídicos relevantes.

O art. 17 do Decreto nº 70.235/72 dispõe expressamente:

“A impugnação parcial importa em concordância do sujeito passivo quanto à parte não impugnada, que será imediatamente exigida.”

Esse dispositivo deixa claro que a ausência de contestação integral implica concordância tácita sobre os pontos não impugnados, autorizando a cobrança imediata da parcela incontroversa.

O art. 35 do mesmo diploma complementa:

“A autoridade preparadora verificará se o recurso voluntário é tempestivo e se atende aos requisitos formais, providenciando, quando for o caso, autos apartados para cobrança da parte não impugnada.”

Por fim, o art. 42 estabelece a definitividade da decisão:

“São definitivas as decisões:

I – de primeira instância, esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto;

II – de segunda instância, de que não caiba recurso ou, se cabível, quando decorrido o prazo sem sua interposição;

Parágrafo único: Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.”

Esse parágrafo reforça que a parte não recorrida se torna definitiva, consolidando a exigência tributária.

Diante disso, a ausência de renovação dos argumentos no recurso voluntário restringe o âmbito da revisão administrativa, limitando a apreciação apenas aos pontos suscitados.

Tal conduta evidencia a importância da elaboração cuidadosa das razões recursais, sob pena de perda da oportunidade de revisão integral da decisão e imediata exigibilidade da parcela não contestada.

Nesse sentido, quando o recorrente deixa de manifestar-se sobre fundamentos autônomos da decisão recorrida, considera-se que houve aceitação tácita desses pontos, impossibilitando sua reapreciação.

Nesses casos, apenas as matérias efetivamente debatidas e reiteradas no recurso podem ser objeto de exame pela instância revisora, restando mantidas, por ausência de impugnação específica, as demais conclusões do acórdão recorrido.

Assim, no caso concreto, o exame do presente recurso deve restringir-se às matérias expressamente veiculadas nas razões recursais, não podendo ser reaberta discussão sobre pontos que, embora analisados pela DRJ, não foram objeto de inconformismo da recorrente, sob pena de afronta à preclusão consumativa e à delimitação do objeto recursal.

4. Multa aplicada

Aduz a recorrente que a multa imposta não poderia superar 2%, alegando em sua defesa o disposto no art. 52 do Código de Defesa do Consumidor.

Ocorre que o processo administrativo fiscal decorre da relação jurídico-tributária entre o Estado e o contribuinte, regida pelo Direito Público, especialmente pelo Código Tributário Nacional (CTN) e pelo Decreto nº 70.235/72.

Essa relação não envolve fornecimento de bens ou serviços a um destinatário final, mas sim o exercício do poder de tributar, que é prerrogativa estatal. Portanto, não há relação de consumo, requisito essencial para aplicação do CDC (Lei nº 8.078/90, art. 2º e 3º).

Vale lembrar que a multa é consequência da constatação da infração à legislação tributária. O artigo 142 do CTN prevê que a autoridade lançadora tem o dever de lavrar a multa de ofício, sob pena de responsabilidade funcional, visto que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória.

Outrossim, verifica-se que a penalidade foi corretamente fixada no percentual de 75%, sendo que tal enquadramento se encontra devidamente embasado na legislação de regência do tributo, após análise comparativa das legislações aplicáveis ao presente caso, conforme demonstrado pela Fiscalização no Relatório Fiscal do Procedimento Administrativo Fiscal.

Não procede a alegação da recorrente.

5. Conclusão

Ante o exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário, não conheço do argumento de confisco, desproporcionalidade e irrazoabilidade da multa, e na parte conhecida, rejeito as preliminares e nego-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior