



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11516.720061/2020-55
ACÓRDÃO	2102-003.387 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de junho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RENAULT DO BRASIL S.A
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

CUSTEIO DO RGPS. APOSENTADORIA ESPECIAL. ADICIONAL GILRAT. DESCUMPRIMENTO DO DEVER DE COLABORAÇÃO. ARBITRAMENTO. EFEITO JURÍDICO. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Diante da constatação da ocorrência de fatos geradores e do não cumprimento do dever de colaboração por parte do sujeito passivo - consistente na apresentação parcial de documentos solicitados durante a ação fiscal - a Administração Tributária, para salvaguardar a integridade de todo sistema tributário nacional, não poderia quedar inerte e com isso beneficiar quem não cumpriu seu dever de colaboração, em detrimento do custeio da aposentadoria especial ou de sua própria concessão para segurados do RGPS submetidos a agentes nocivos a sua saúde. 2. O principal efeito lógico, jurídico e processual do lançamento das contribuições a partir de arbitramento é a inversão do ônus da prova. Caberia a Impugnante comprovar que entregou todos os documentos solicitados ou demonstrar em que medida os valores apurados não correspondem aos eventos efetivamente ocorridos, ou seja, que a base de cálculo arbitrada não está correta, a partir de provas hábeis e idôneas para cada competência lançada.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ADICIONAL GILRAT PARA CUSTEIO DE APOSENTADORIA ESPECIAL. RUÍDO. EPI. EPC. INEFICÁCIA JURIDICAMENTE DECLARADA.

A existência de segurados do RGPS que prestam serviços em condições prejudiciais à saúde ou à integridade física obriga a empresa ao recolhimento de um adicional para financiamento da aposentadoria especial. No que diz respeito ao agente nocivo ruído, a ineficácia de EPI ou EPC foi juridicamente declarada pelo STF, em sede de repercussão geral,

antecedida de súmula da Turma Nacional dos Juizados Especiais Federais. O Direito colocou este debate em outro patamar, que dispensa a constatação in loco sobre a eficácia do EPI ou EPC, ainda mais quando se trata de fatos geradores ocorridos no passado. Se o segurado do RGPS se expõe ao agente nocivo ruído, acima de 85DB(A), ele tem direito à aposentadoria especial e a empresa o dever de contribuir com o custeio desta aposentadoria por meio de um adicional incidente sobre a remuneração paga ao segurado que trabalha em condições prejudiciais a sua saúde.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. REGRAS DISTINTAS QUE INFORMAM A FISCALIZAÇÃO E O JULGAMENTO. PROVAS ESPECÍFICAS. LIVRE CONVICÇÃO MOTIVADA DOS JULGADORES.

Distintos são os regimes jurídicos que regem as fases anterior e posterior ao lançamento tributário. As garantias do contraditório e da ampla defesa são efetivadas na fase litigiosa. Portanto, não é apropriado confundir as funções do Auditor-Fiscal atuante com as do julgador administrativo de litígios fiscais. As alegações genéricas e/ou desacompanhadas de provas têm valor apenas argumentativo, já que para ilidir o lançamento fiscal se exige que a Interessada produza argumentos e provas específicas com o objetivo de afetar a livre convicção motivada dos julgadores administrativos. Esse é o ônus da Impugnante e ao mesmo tempo condição para que sua resistência tenha êxito, ainda mais quando se constata que, após reiteradas intimações, a Interessada não apresentou todos os documentos solicitados durante o período de fiscalização.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL FEDERAL. JULGADOR ADMINISTRATIVO. COMPETÊNCIA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. LIMITAÇÃO.

O julgador de litígios administrativos fiscais, no âmbito da Administração Tributária Federal, não recebeu autorização de nenhuma norma jurídica brasileira para decidir sobre a ilegalidade ou inconstitucionalidade de normas que, eventualmente, fundamentaram a confecção de determinado lançamento tributário. A opção do sistema jurídico pátrio foi de subtrair competência para o julgador administrativo negar vigência a determinado dispositivo normativo sob a alegação de inconstitucionalidade ou ilegalidade. Esta atribuição foi reservada ao poder judiciário.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário interposto.

Sala de Sessões, em 4 de junho de 2024.

Assinado Digitalmente

CARLOS EDUARDO FAGUNDES DE PAULA – Relator

Assinado Digitalmente

José Marcio Bittes – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Cleberson Alex Friess, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Jose Marcio Bittes (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por RENAULT DO BRASIL S.A, contra acórdão nº 102-000.108 proferido pela 4ª TURMA DA DRJ02, que julgou procedente em parte a impugnação apresentada para manter parcialmente o crédito tributário de Contribuição Previdenciária, seguintes termos:

a) Auto de Infração referente ao adicional GILRAT, de 6%, para financiamento da aposentadoria especial com 25 anos de serviço, no montante de R\$ 15.889.762,36 (quinze milhões oitocentos e oitenta e nove mil setecentos e sessenta e dois reais e trinta e seis centavos), já incluídos juros de mora e multa proporcional);

b) Auto de Infração relativo à multa regulamentar, no valor de R\$ 589.518,33 (quinhentos e oitenta e nove mil quinhentos e dezoito e trinta e três centavos).

De acordo com informações do Relatório Fiscal (fls. 14/71), a fiscalização constatou diversas irregularidades no gerenciamento dos riscos ambientais pela empresa, incluindo a ausência de elaboração e atualização de perfis profissiográficos previdenciários - PPP e laudos técnicos necessários para a caracterização do ambiente de trabalho.

Além disso, a autoridade fiscal identificou falhas na documentação dos Programas de Prevenção de Riscos Ambientais - PPRAs de 2015 e 2016, com 57 grupos homogêneos de exposição - GHEs sem avaliações quantitativas, expondo trabalhadores a níveis de ruído acima do

limite legal. A empresa também não conseguiu correlacionar as informações dos PPRAs com a folha de pagamento, dificultando a auditoria.

Assim, de acordo como relatório fiscal, em resposta às intimações da fiscalização para fornecer dados detalhados, a empresa se recusou, alegando que tais planilhas não eram exigidas por Lei. Devido à ausência de PPPs para 224 trabalhadores expostos a ruídos excessivos e a falta de atualização dos laudos técnicos, foram aplicadas multas adicionais.

Ato contínuo, a fiscalização utilizou arbitramento para apurar a contribuição adicional para a aposentadoria especial, baseando-se em avaliações dos riscos de ruído e agentes cancerígenos dos PPRAs, e correlacionando essas avaliações com os registros de lotações e cargos da folha de pagamento, conforme detalhado no Anexo XVII do relatório.

Em resposta (fls. 2.483/2.549), o contribuinte apresentou Impugnação em 14/02/2020, contendo os seguintes pontos principais:

- a fiscalização foi realizada de forma remota, baseando-se exclusivamente nos documentos fornecidos pela empresa, alguns dos quais não eram obrigatórios.
- A empresa destacou que a emissão dos PPPs de quase 6 mil empregados de 2015 e 2016 só é exigida no momento da demissão ou quando solicitado pelo trabalhador.
- Além disso, a planilha de Excel solicitada pela fiscalização, que deveria detalhar os trabalhadores e suas respectivas exposições, não era um documento obrigatório e não pôde ser produzida no prazo solicitado.

Ademais, o contribuinte argumentou que a fiscalização se baseou em laudos técnicos incompletos, ignorando informações adicionais dos mesmos laudos que demonstravam a ausência de riscos efetivos em certos setores. Contestou a interpretação utilizada pelo Setor Fiscal sobre os limites de tolerância para ruídos, destacando que os critérios adotados não consideraram a eficácia dos Equipamentos de Proteção Individual - EPIs e Coletiva - EPCs. Alegou que o arbitramento foi nulo por falta de critérios e elementos suficientes, e que a base de cálculo foi presumida sem a devida verificação dos trabalhadores expostos a agentes nocivos.

Adicionalmente, a empresa sustentou que a fiscalização deveria ter sido realizada *in loco* para conhecer as medidas de prevenção de riscos adotadas, consultar as equipes de segurança e saúde no trabalho, e, se necessário, requerer um laudo pericial técnico específico. Ressaltou que a efetiva exposição dos trabalhadores a agentes nocivos deveria ser comprovada individualmente, conforme determina a legislação e jurisprudência aplicável. A empresa também questionou a competência do Auditor Fiscal para aplicar multas com base em normas trabalhistas e defendeu a nulidade do lançamento tributário e das penalidades cominadas, propondo, subsidiariamente, a realização de uma prova pericial para confirmar a segurança dos EPIs e EPCs utilizados.

Em suma, a Impugnação buscou refutar as alegações da autoridade fiscal, defendendo que a fiscalização remota não levou em consideração a realidade prática e

operacional da empresa. A defesa destacou que os documentos não entregues não eram obrigatórios e que a elaboração desses documentos dentro do prazo solicitado era inviável. Argumentou que os laudos técnicos utilizados pela fiscalização foram interpretados de forma incompleta, desconsiderando as evidências de ausência de exposição a agentes nocivos em certos setores.

A Decisão de primeiro grau (fls. 2.811/2.832) concedeu parcial provimento à Impugnação. A DRJ, após se debruçar sobre os motivos de irresignação, prolatou Acórdão assim ementado:

Assunto: Contribuição Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

DESCUMPRIMENTO DO DEVER DE COLABORAÇÃO. ARBITRAMENTO. EFEITO JURÍDICO. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

1. Diante da constatação da ocorrência de fatos geradores e do não cumprimento do dever de colaboração por parte do sujeito passivo – consistente na apresentação parcial de documentos solicitados durante a ação fiscal – a Administração Tributária, para salvaguardar a integridade de todo sistema tributário nacional, não poderia quedar inerte e com isso beneficiar quem não cumpriu seu dever de colaboração, em detrimento do custeio da aposentadoria especial ou de sua própria concessão para segurados do RGPS submetidos a agentes nocivos a sua saúde. 2. O principal efeito lógico, jurídico e processual do lançamento das contribuições a partir de arbitramento é a inversão do ônus da prova. Caberia a Impugnante comprovar que entregou todos os documentos solicitados ou demonstrar em que medida os valores apurados não correspondem aos eventos efetivamente ocorridos, ou seja, que a base de cálculo arbitrada não está correta, a partir de provas hábeis e idôneas para cada competência lançada.

APOSENTADORIA ESPECIAL. RUÍDO. EPI. EPC. INEFICÁCIA JURIDICAMENTE DECLARADA.

A existência de segurados do RGPS que prestam serviços em condições

prejudiciais à saúde ou à integridade física obriga a empresa ao recolhimento de um adicional para financiamento da aposentadoria especial. No que diz respeito ao agente nocivo ruído, a ineficácia de EPI ou EPC foi juridicamente declarada pelo STF, em sede de repercussão geral, antecedida de súmula da Turma Nacional dos Juizados Especiais Federais. O Direito colocou este debate em outro patamar, que dispensa a constatação in loco sobre a eficácia do EPI ou EPC, ainda mais quando se trata de fatos geradores ocorridos no passado. Se o segurado do RGPS se expõe ao agente nocivo ruído, acima de 85DB(A), ele tem direito à aposentadoria especial e a empresa o dever de contribuir com o custeio desta aposentadoria por meio de um adicional incidente sobre a remuneração paga ao segurado que trabalha em condições prejudiciais a sua saúde.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. REGRAS DISTINTAS QUE INFORMAM A FISCALIZAÇÃO E O JULGAMENTO. PROVAS ESPECÍFICAS. LIVRE CONVICÇÃO MOTIVADA DOS JULGADORES.

Distintos são os regimes jurídicos que regem as fases anterior e posterior ao lançamento tributário. As garantias do contraditório e da ampla defesa são efetivadas na fase litigiosa. Portanto, não é apropriado confundir as funções do Auditor-Fiscal autuante com as do julgador administrativo de litígios fiscais. As alegações genéricas e/ou desacompanhadas de provas têm valor apenas argumentativo, já que para ilidir o lançamento fiscal se exige que a Interessada produza argumentos e provas específicas com o objetivo de afetar a livre convicção motivada dos julgadores administrativos. Esse é o ônus da Impugnante e ao mesmo tempo condição para que sua resistência tenha êxito, ainda mais quando se constata que, após reiteradas intimações, a Interessada não apresentou todos os documentos solicitados durante o período de fiscalização.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL FEDERAL. JULGADOR ADMINISTRATIVO. COMPETÊNCIA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. LIMITAÇÃO.

O julgador de litígios administrativos fiscais, no âmbito da Administração Tributária Federal, não recebeu autorização de nenhuma norma jurídica brasileira para decidir sobre a ilegalidade ou inconstitucionalidade de normas que, eventualmente, fundamentaram a confecção de determinado lançamento tributário. A opção do sistema jurídico pátrio foi de subtrair competência para o julgador administrativo negar vigência a determinado dispositivo normativo sob a alegação de inconstitucionalidade ou ilegalidade. Esta atribuição foi reservada ao poder judiciário.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Em seu voto, a autoridade fiscal detalha a fundamentação legal das multas aplicadas, citando os artigos pertinentes da legislação previdenciária e tributária. Ela destaca a importância do Perfil Profissiográfico do Trabalhador - PPP como documento essencial para verificar a exposição dos trabalhadores a agentes nocivos no ambiente de trabalho, ressaltando que a falta de sua apresentação dificulta a fiscalização e o correto recolhimento das contribuições previdenciárias.

Além disso, a autoridade julgadora argumenta que a não obrigatoriedade de toda ação fiscal seguir o padrão malha não invalida o auto de infração decorrente de uma ação fiscal, especialmente quando o contribuinte não apresenta todos os documentos solicitados, o que dificulta a análise precisa das condições de trabalho. Por fim, ela rebate a alegação de afronta à isonomia e à confiança, argumentando que as situações comparadas são distintas e que não houve contrariedade aos dispositivos normativos.

Concluiu o seu voto alegando que, diante da inexistência de nulidade, a Impugnação deve ser parcialmente procedente, mantendo-se em parte o Auto de Infração de Contribuições Previdenciárias. A autoridade fiscal determina a manutenção integral das multas por descumprimento de obrigações instrumentais, conforme detalhado na tabela apresentada. Essa decisão reflete a análise minuciosa das alegações da parte Recorrente, a fundamentação legal dos lançamentos tributários e a constatação de que os documentos necessários não foram adequadamente apresentados durante a fiscalização.

Assim, o voto do Julgador reafirmou a legalidade e a procedência parcial do auto de infração, garantindo a aplicação das sanções cabíveis em conformidade com a legislação vigente.

O contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 2.842/2.911), no qual contesta os fundamentos do auto de infração, argumentando que houve equívocos na interpretação dos fatos e na aplicação da legislação tributária pertinente. No recurso, são destacadas diversas inconsistências na decisão da autoridade fiscal, desde a falta de análise de determinadas alegações da Impugnação até a ausência de fundamentação adequada para o lançamento das multas.

Além disso, o contribuinte sustenta a necessidade de produção de prova pericial para atestar a ausência de exposição efetiva aos agentes nocivos mencionados na autuação. No mérito, o Recorrente requer a anulação dos autos de infração e, subsidiariamente, a exclusão dos créditos lançados, das multas previdenciárias e demais encargos, resguardando-se os princípios da legalidade, isonomia e proteção da confiança.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **CARLOS EDUARDO FAGUNDES DE PAULA**, Relator

Pressupostos de Admissibilidade

O presente recurso encontra-se tempestivo e reúne as demais condições de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

Preliminarmente

Nulidades Dos Autos De Infração

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente sustenta o que transcrevo abaixo:

47. Em sua Impugnação, a Contribuinte arguiu a nulidade do lançamento fiscal ante a impropriedade do arbitramento realizado pela Fiscalização, que, ao apurar os valores supostamente devidos pela empresa, presumiu a ocorrência de fatos geradores do ADRAT, ao classificar, discricionariamente, os empregados que

estariam expostos a agentes nocivos e cujas remunerações submeter-se-iam à tributação do adicional previdenciário, para fins de custeio de aposentadoria especial.

48. A DRJ rejeitou tal alegação ao argumento de que os laudos técnicos apresentados pelo Sujeito Passivo indicariam a exposição de trabalhadores a agentes nocivos que autorizariam a concessão de aposentadoria especial, atestando, supostamente, a ocorrência dos fatos jurígenos da tributação em debate (fl. 2.823).

49. Ao assim consignar, a turma julgadora reportou-se às supostas informações constadas nos laudos de que variados Grupos Hegemônicos de Exposição (GHE's), a saber, grupos de empregados sujeitos a mesmas condições ambientais de trabalho, estariam submetidos aos referidos níveis de exposição. Para a DRJ, pois, tal documentação atestaria, suficientemente, a ocorrência dos fatos geradores do ADRAT.

50. Aludido entendimento, todavia, não merece prosperar.

51. Rememore-se o fato gerador do adicional de contribuição previdenciária ora comentado: a prestação de serviços pelo trabalhador que, sujeito a condições ambientais de trabalho de maior nocividade à sua saúde, terá direito à aposentadoria especial, conforme dicção dos arts. 43, § 2º, da Lei nº 8.212/91, e 51, III, a', da IN RFB nº 971/09 c/c arts. 22, II, da LOSS; 57, § 6º, da Lei nº 8.213/91; 202, § 10, do RPS; e 72, § 2º, da IN RFB nº 971/09.

52. Repise-se que a interpretação das normas que inculpem a obrigação tributária, incluindo o pressuposto fático da hipótese de incidência, deve ser sempre restritiva, subordinada aos limites estritos do princípio da legalidade definido nos artigos 150, I, da CRFB, 9º, I, e 97, III, do CTN.

53. Portanto, em atenção aos limites das leis tributárias acima citada, não se pode confundir a precisa definição do fato gerador do ADRAT, que é a prestação de serviços de cada um dos empregados sujeitos a condições insalubres/perigosas específicas. Assim, a verificação da ocorrência desse pressuposto fático da tributação demanda a constatação individualizada da efetiva exposição de cada um dos obreiros, não se prestando a isso a simples menção, em laudos técnicos laborais, genéricos supostamente sujeitos a tais especialidades.

Entendo que não assiste razão à recorrente quanto ao pedido de reforma da r. decisão recorrida.

Valho-me, outrossim, como razões de decidir, amparado pelo artigo 114, §12, do RICARF, para expor a fundamentação bem apontada no v. acórdão recorrido (fls. 2.822/2.823).
Veja-se:

Agora, por ocasião da Impugnação, a Interessada reclama que não houve tempo para entrega de todos os documentos, que alguns documentos não eram de entrega obrigatória para a fiscalização e sim para os empregados ou que o

Auditor-Fiscal não tinham competência para solicitar tais documentos. Esses argumentos ajudam configurar o efetivo descumprimento pela Contribuinte do seu dever de colaboração e não encontram amparo nos fatos ocorridos ou na legislação pertinente.

Observa-se que os prazos para entrega de documentos foram sucessivamente prorrogados quando solicitados pela Interessada - 04/12/2018, 21/02/2019, 04/04/2019, 21/05/2019, 29/07/2019, 23/09/2019. A fiscalização só foi encerrada em 14/01/2020, fl. 2475. Também não se pode perder de vista que a solicitação de documentos remetia a fatos ocorridos em 2015 e 2016. Assim, não se detecta no tempo o fator impeditivo da entrega de todos os documentos solicitados.

A Impugnante entende que não era obrigatória a entrega da relação individualizada dos trabalhadores lotados na empresa em 2015 e 2016 com a indicação de quais GHE cada um pertencia, entre outros documentos. Este argumento da não obrigatoriedade de entrega de documentos para a reconstrução de fatos relacionados às obrigações tributárias há muito está superado no ordenamento jurídico brasileiro. O Código Tributário Nacional – CTN, de 25 de outubro de 1966, Lei 5.172, recepcionado pelo atual ordenamento jurídico com status de lei complementar veda a produção de qualquer norma que limite o direito da administração tributária examinar qualquer documento ou da obrigação do contribuinte em exibi-los:

[...]

Portanto, não houve presunção de fatos geradores, já que estavam evidenciados pelos levantamentos. Diante desses fatos geradores é preciso identificar o tamanho da base de cálculo. Para isso foram solicitados vários documentos, no entanto, alguns documentos com informações substanciais não foram disponibilizados, conforme detalhamento no Relatório Fiscal: 11.8. PPRA – Ausência de Informações: Avaliações Quantitativas Faltantes; 11.9. PPRA – Ausência de Informações: Número de Funcionários por GHE; 11.10. PPRA – Informações Deficientes: Departamentos, Módulos/Setores e Cargos/Postos de Trabalho; 11.11. Tabela PPP – Apresentação com Informação Deficiente ou Ausente; 11.13. GHE – Impossibilidade de vinculação do Trabalhador ao GHE. Conclui o Setor Fiscal que não é crível “que uma empresa do porte da Renault (ou qualquer empresa de qualquer porte que gerencie riscos em seu ambiente de trabalho) não tenha essas informações (que empregado pertence a qual GHE) armazenadas em seus sistemas informatizados”.

Certamente que a situação seria outra diante da entrega de todos os documentos solicitados, no entanto, não foi isso que aconteceu. Como visto, a própria Impugnante confessa que não entregou todos os documentos, por entender que não tinha esta obrigatoriedade e/ou não havia tempo para isso, matéria vencida ao norte. O Setor fiscal estava diante de fatos geradores evidentes, no entanto, a precisão só seria alcançada com a entrega de todos documentos solicitados, o que de fato não ocorreu, então, não restou à fiscalização outra alternativa a não ser

realizar o lançamento por arbitramento, com uma fundamentação abrangente, que não merece reparo: do art. 148 do CTN, §§ 3º e 6º; art. 33 da Lei 8.212/91; arts. 233 e 235 do Decreto 3.048/99 e arts. 296 e 235 da Instrução Normativa nº 971/09.

Nesse sentido, tais argumentos da Recorrente são refutados, destacando-se a sucessiva prorrogação de prazos para entrega dos documentos solicitados e a invalidade da alegação de não obrigatoriedade de apresentação de certos documentos. Ademais, a fiscalização defende a necessidade de documentos específicos para determinar a base de cálculo correta, ressaltando a ausência de informações substanciais, como avaliações quantitativas faltantes e informações deficientes nos Programas de Prevenção de Riscos Ambientais (PPRA's) e na Tabela do Perfil Profissiográfico Previdenciário (PPP). Diante da não entrega desses documentos, a fiscalização se viu obrigada a lançar o tributo por arbitramento, baseando-se em normas legais pertinentes.

Dessa forma, não consta-se presunção da ocorrência do fato gerador, praticado pela autoridade competente.

Por todo o exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade suscitada.

Nulidades Do Acórdão Recorrido

Inicialmente, a recorrente alega que ocorreram falhas na metodologia utilizada pelo Auditor Fiscal na determinação do adicional de contribuição previdenciária relativa à exposição de trabalhadores a agentes nocivos. Apesar de ter acesso a documentos relevantes, como os Programas de Prevenção de Riscos Ambientais - PPRA e folhas de pagamento, o Auditor não conseguiu identificar de forma concreta a ocorrência do fato gerador. Isso resultou, segundo a recorrente, na inclusão indevida de diversos empregados na base de cálculo do adicional, mesmo sem estarem expostos a agentes nocivos.

Ademais, mencionou que casos específicos, como os dos empregados Marcos de Almeida e Edilandio Alves da Silva, ilustram os erros cometidos. As remunerações desses trabalhadores foram incluídas na base de cálculo, apesar de os Perfis Profissiográficos Previdenciários - PPP indicarem que não havia exposição a agentes nocivos que justificasse tal inclusão. Esses equívocos, sustenta o recorrente, demonstram a inadequação dos critérios utilizados pelo Auditor para a metodologia de arbitramento fiscal.

Desse modo, aduz a recorrente que, diante dessas inconsistências, a validade da autuação fiscal é comprometida. A deficiência na descrição e motivação da metodologia utilizada infringe os direitos de defesa do sujeito passivo, conforme previsto na legislação. Assim, é essencial uma revisão detalhada e justificada da autuação, garantindo os direitos do contribuinte e a correta aplicação dos critérios para a determinação do adicional de contribuição previdenciária.

Pois bem.

Em que pesem os fundamentos expostos, não assiste razão à Recorrente.

Ao contrário do alegado pela recorrente, o v. acórdão recorrido apreciou expressamente todos os pontos relevantes levantados. Foram analisados os documentos apresentados, como os PPRA's de 2015 e 2016, as folhas de pagamento, os arquivos SEFIP e GFIP, e a relação de empregados efetivos, como se extrai de forma clara do seguinte trecho da r. decisão (fls. 2.814/2.815), a saber:

Foi utilizado o arbitramento para apuração da contribuição adicional para custeio de aposentadoria especial dos segurados que trabalham expostos a agentes nocivos. **Os fatos que ensejaram o arbitramento foi a existência de trabalhadores expostos a ruídos acima do limite de tolerância, 85db(A) e a agentes nocivos cancerígenos; Ausência de informações sobre avaliações quantitativas faltantes, sobre números de funcionários por GHE, informações deficientes sobre departamentos, módulos/setores e cargos/postos de trabalho; Tabela PPP com informações deficientes ou ausentes; impossibilidade de vinculação do trabalhador ao GHE.**

A metodologia utilizada no arbitramento está exposta no item 11.16 e seguintes do Relatório Fiscal.

Na escolha dos critérios para arbitramento, a auditoria se pautou nos Princípios da Razoabilidade e Proporcionalidade. Os Setores foram definidos a partir das avaliações existentes nos PPRA's que permitem a aposentadoria especial, os Cargos foram restringidos a determinados CBOs e os Valores da Base de Cálculo foram os que constam na folha de pagamento da empresa.

Ou seja, a apuração da base de cálculo foi realizada a partir das avaliações quantitativas do risco ruído acima de 85 dB(A) e das qualitativas dos agentes reconhecidamente cancerígenos, constantes nos PPRA's dos anos de 2015 e 2016.

Os Módulos/Setores que continham essas avaliações (Ruído acima de 85 dB(A) e presença de agentes reconhecidamente cancerígenos) foram correlacionados com as Lotações da folha de pagamento. Estes relacionamentos estão na Tabela "Setores PPRA x Lotações FP - Ruído/Químico" do ANEXO XVII deste relatório.

[...]

Estes critérios, aplicados para todo o período da auditoria (01/2015 a 12/2016, incluindo 13º salário), resultaram na planilha "Arbitramento - Base de Cálculo do Adicional para Aposentadoria Especial — Subtotais Mensais / Por Trabalhador", onde consta a base de cálculo arbitrada (subtotais mensais e discriminação por trabalhador) com as seguintes informações: Mês, Código Lotação, Descrição Lotação, Descrição Cargo, CBO, Nome Trabalhador, Código Categoria, Código Trabalhador, CPF Trabalhador, NIT Trabalhador, BC Mensal, BC 13 Sal e BC Total.

É importante ressaltar que a metodologia adotada pelo Auditor Fiscal para o arbitramento do tributo está embasada em normas legais e técnicas estabelecidas pela legislação previdenciária. O Auditor teve à sua disposição documentos como PPRA's (Programas de

Prevenção de Riscos Ambientais), folhas de pagamento, arquivos SEFIP e GFIP, os quais são instrumentos de análise fundamentais para a verificação da exposição dos trabalhadores a agentes nocivos.

Além disso, a inclusão de critérios técnicos e legais na metodologia de arbitramento demonstra o esforço em assegurar a conformidade com as exigências previdenciárias.

Ademais, a prerrogativa do Auditor Fiscal de determinar o fato gerador do tributo é respaldada pela legislação pertinente, conferindo-lhe competência para realizar avaliações técnicas e decisões fundamentadas.

Assim, sendo devidamente enfrentados os argumentos expostos pela recorrente em sua Impugnação, não vislumbro qualquer fundamento sólido para a alegação de nulidade do acórdão.

Pelo exposto, rejeito a preliminar de nulidade do v. acórdão recorrido.

Do mérito

Do Afastamento Do Crédito Tributário Referente Ao ADRAT E Seus Consectários

A Recorrente argumenta a favor do afastamento do crédito tributário relacionado ao Adicional de Risco de Atividades com Exposição a Agentes Físicos (ADRAT) e suas consequências.

Desse modo, destaca a importância do uso de equipamentos de proteção para minimizar os efeitos nocivos do ruído no ambiente de trabalho e ressalta que a exposição capaz de causar danos extra-auditivos deve ser muito superior aos limites estabelecidos pelas normas. A parte Recorrente ainda defende que nenhum trabalhador da empresa em questão está exposto a níveis de ruído acima dos limites toleráveis, graças ao uso adequado de equipamentos de proteção.

Também argumenta que a autoridade fiscal deveria contestar as informações por meio de perícia e ressalta a importância de conceder prova pericial para avaliar as condições de trabalho. Por fim, destaca que, uma vez demonstrada a eficácia das medidas de proteção adotadas pela empresa, o crédito tributário deve ser afastado.

Ademais, argumenta contra o lançamento do Adicional de Risco de Atividades com Exposição a Agentes Físicos - ADRAT pela falta de comprovação da exposição efetiva dos trabalhadores a agentes químicos cancerígenos, como benzeno, tricloroetileno e cromo. A empresa contesta a decisão da Delegacia da Receita Federal, destacando a ausência de evidências nos Programas de Prevenção de Riscos Ambientais - PPRA e ressaltando que os níveis detectados são tão baixos que não representam riscos à saúde. Além disso, argumenta que sempre forneceu Equipamentos de Proteção Individual e Coletiva aos colaboradores, em conformidade com normas internacionais e nacionais de segurança no trabalho, o que inviabiliza a cobrança do adicional devido à mitigação dos possíveis danos à saúde dos trabalhadores.

O Recorrente, ainda, discute a questão da retroatividade das exigências tributárias relacionadas ao Adicional de Risco de Atividades com Exposição a Agentes Físicos ADRAT, argumentando que as mudanças na interpretação da Administração Fiscal e do INSS só podem ser aplicadas a partir das datas em que foram formalmente estabelecidas: 10 de agosto de 2017 para o INSS e 23 de setembro de 2019 para a Receita Federal, com a publicação do Ato Declaratório Interpretativo nº 2/2019.

Assim, qualquer exigência tributária relativa a períodos anteriores a essas datas violaria princípios fundamentais como a segurança jurídica, a proteção da confiança e a não surpresa. Além disso, argumenta-se que, mesmo que a tributação em si pudesse ser justificada, não seria adequado impor multas, juros e correção monetária aos contribuintes que agiram de acordo com as normas vigentes na época, defendendo que as penalidades questionadas devem ser afastadas.

Entendo que não assiste razão à Recorrente.

Ante a negativa de entrega de documentos solicitados pela parte Recorrente, alegando que isso a impossibilitou de cumprir seu ônus probatório, advirto que, apesar de citar dois funcionários como exemplos de suposta não exposição a agentes nocivos, a documentação apresentada indica exposição ao ruído acima de 85 dB para ambos.

A Recorrente argumenta que a exposição acima de 100 dB seria necessária para causar danos à saúde, citando um relatório técnico da ABNT. No entanto, acompanho o entendimento exposto pelo julgador de piso quando defende que os limites normatizados devem prevalecer sobre outras interpretações técnicas, garantindo uma aplicação uniforme e vinculante para a Administração Tributária Federal.

No presente caso, **a evidente insuficiência de provas apresentadas pela Recorrente**, aliada à falta de documentação completa e à não desincumbência do ônus probatório, enfraquece sua argumentação diante das exigências fiscais. A citação de apenas dois nomes como exemplos não é suficiente para contestar os lançamentos tributários, especialmente quando os documentos apresentados indicam exposição ao ruído acima dos limites normatizados para a caracterização de atividade especial.

A Recorrente sustenta uma tese que se contrapõe à posição da Suprema Corte Brasileira. De acordo com sua perspectiva, a exposição a níveis de ruído superiores a 100 dB seria necessária para que se pudesse afirmar que o ruído causa danos à saúde dos segurados do RGPS. Esta conclusão é embasada em um laudo técnico da ABNT. Veja-se:

O referido relatório técnico da ABNT consegue, pois, baseado em dados técnicos e científicos, determinar, quantitativamente, os limites de ruído capazes de gerar danos ao organismo humano para além da perda auditiva. Desse modo, os especialistas técnicos demonstram que a nocividade de ruídos inferiores a 120 db é desprezível.

A Recorrente argumenta que *"os efeitos extras auditivos variam de acordo com cada indivíduo, e apenas acima de 120 dB esses efeitos se tornam relevantes, uma vez que abaixo desse limite são considerados insignificantes"*. Ela interpreta que esse critério está alinhado com a decisão do STF no RE 664335, pois defende que o limite de tolerância deve ser estabelecido com base na melhor técnica disponível. Além disso, ela destaca que a decisão do STF não sugere que os limites de tolerância para os efeitos auditivos sejam os mesmos que para outros efeitos, uma vez que o STF não possui expertise técnica para tal determinação. Observe:

(1) que terão direito à aposentadoria especial aqueles trabalhadores expostos a agentes nocivos acima dos limites de tolerância devendo, para tanto, ser observados os equipamentos de proteção individual ou coletiva (EPI e EPC) capazes de neutralizar ou minimizar referidos efeitos.

(2) No tocante ao ruído, ainda nesse tema, é importante observar que o EPI atualmente utilizado (protetor auricular) não é suficiente para afastar os possíveis danos referentes à vibração causada pela exposição acima dos limites de tolerância, atualmente compreendida como algo acima de 120 dB.

Para a obtenção da aposentadoria especial após 25 anos de contribuição, o Decreto 3.048/99, em seu Anexo IV, item 2.01, estipula que a exposição a ruídos deve ser superior a 85 dB(A), conforme os Níveis de Exposição Normalizados (NEN), conforme alteração introduzida pelo Decreto nº 4.882, de 2003. Dessa forma, rejeita-se os limites propostos pela Recorrente em favor de critérios estabelecidos por outros estudos técnicos, sendo que os limites normatizados prevalecem para garantir uma aplicação uniforme a todos os contribuintes e têm efeito vinculante para a Administração Tributária Federal.

Quanto à eficácia dos Equipamentos de Proteção Individual (EPI) e Equipamentos de Proteção Coletiva (EPC), adoto a posição do Supremo Tribunal Federal (STF) no Recurso Extraordinário com Agravo/SC nº 664335, de 04/12/2014, especificamente sua segunda 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 a aposentadoria".

Nesse sentido, o julgamento do Recurso Extraordinário com Agravo (ARE) 664335 foi conduzido sob o rito da repercussão geral, conferindo-lhe efeito vinculante sobre os demais órgãos do Poder Judiciário e da Administração Pública em todas as esferas.

Portanto, não se trata de quebra de prática reiterada ou mudança abrupta de entendimento normatizado. Quanto ao ruído, o uso de Equipamentos de Proteção Individual (EPI) e/ou Equipamentos de Proteção Coletiva (EPC) não altera a caracterização do tempo de serviço especial para a aposentadoria, conforme estabelecido pelo STF. Não há necessidade de fiscalização in loco para avaliar a eficácia dos EPI/EPC, pois o debate jurídico foi definido pela Suprema Corte.

Em relação aos agentes químicos reconhecidamente cancerígenos, a Recorrente não apresentou provas da eficácia dos EPI/EPC para neutralizar seus efeitos, sendo que recai sobre ela o ônus probatório devido à falta de entrega de documentos solicitados durante a fiscalização, além de que a nocividade desses agentes é presumida e não depende de análise quantitativa.

Dessa forma, o Decreto nº 8.123, de 2013, que alterou o art. 68 do Decreto 3.048, de 1999, adaptou a legislação previdenciária às normas emanadas da legislação trabalhista, passando a conter expressamente a previsão de aposentadoria especial pela simples exposição do trabalhador a agentes nocivos reconhecidamente cancerígenos em humanos. Veja-se:

Art.68. A relação dos agentes químicos, físicos, biológicos, e da associação desses agentes, considerados para fins de concessão de aposentadoria especial, é aquela constante do Anexo IV.

§ 1º A Secretaria Especial de Previdência e Trabalho do Ministério da Economia promoverá a elaboração de estudos com base em critérios técnicos e científicos para atualização periódica do disposto no Anexo IV.

§ 2ºA avaliação qualitativa de riscos e agentes prejudiciais à saúde será comprovada pela descrição:

I-das circunstâncias de exposição ocupacional a determinado agente ou associação de agentes prejudiciais à saúde presentes no ambiente de trabalho durante toda a jornada de trabalho;

II-de todas as fontes e possibilidades de liberação dos agentes mencionados no inciso I; e

III-dos meios de contato ou exposição dos trabalhadores, as vias de absorção, a intensidade da exposição, a frequência e a duração do contato.

[...]

§3ºA comprovação da efetiva exposição do segurado a agentes prejudiciais à saúde será feita por meio de documento, em meio físico ou eletrônico, emitido pela empresa ou por seu preposto com base em laudo técnico de condições ambientais do trabalho expedido por médico do trabalho ou engenheiro de segurança do trabalho.

§4ºOs agentes reconhecidamente cancerígenos para humanos, listados pela Secretaria Especial de Previdência e Trabalho do Ministério da Economia, serão avaliados em conformidade com o disposto nos § 2ºe § 3º deste artigo e no **caput** do art. 64 e, caso sejam adotadas as medidas de controle previstas na legislação trabalhista que eliminem a nocividade, será descaracterizada a efetiva exposição.

§6ºA empresa que não mantiver laudo técnico atualizado com referência aos agentes existentes no ambiente de trabalho prejudiciais à saúde de seus trabalhadores ou que emitir documento de comprovação de efetiva exposição em desacordo com o referido laudo incorrerá na infração a que se refere a alínea “n” do inciso II **docaput**do art. 283.

§7º O INSS estabelecerá os procedimentos para fins de concessão de aposentadoria especial, podendo, se necessário, confirmar as informações contidas nos documentos mencionados nos § 2º e 3º.

Ademais, a Lei nº 9.528 de 1997 delegou ao Poder Executivo a elaboração de atos normativos referentes à consideração de agentes prejudiciais à saúde para a concessão de aposentadoria especial. A Solução de Consulta SRRF/7ª/DISIT nº 40 de 29 de maio de 2009, da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, estabeleceu que a exposição a hidrocarboneto e benzeno implica em nocividade presumida, exigindo o registro adequado na GFIP. O não cumprimento das obrigações acessórias resultou em multas previdenciárias, sendo que a falta de elaboração ou atualização do Perfil Profissiográfico do Trabalhador (PPP) foi mantida devido à insuficiência de provas nos autos, mesmo após a impugnação. Além disso, não foi comprovada a entrega do laudo técnico atualizado referente ao ambiente de trabalho durante a fiscalização.

Além do mais, a Recorrente argumenta que o Perfil Profissiográfico Previdenciário - PPP só é exigível pelo empregado, devendo ser entregue apenas na demissão, o que alegadamente eximiria a Autuada de apresentá-lo à Fiscalização Tributária.

Contudo, essa alegação não encontra respaldo no ordenamento jurídico tributário vigente, visto que o PPP é essencial para analisar a exposição a agentes nocivos à saúde do trabalhador, determinando a incidência de contribuições previdenciárias.

Portanto, os Auditores-Fiscais da Receita Federal têm competência para realizar lançamentos tributários, conforme estabelecido pela Lei 11.457/07, não sendo afetada pela eventual necessidade do documento para fiscalização do trabalho.

Diante das argumentações apresentadas pela Recorrente e considerando a análise detalhada dos documentos e das normativas pertinentes, improcede a solicitação de afastamento do crédito tributário relacionado ao Adicional de Risco de Atividades com Exposição a Agentes Físicos (ADRAT) e seus consectários.

Do Afastamento Das Multas Previdenciárias

Não há reparos a serem feitos na fundamentação legal da multa, pois os artigos 92 e 102 da Lei 8.212/91 são suficientes para embasar a penalidade aplicada. Além disso, a melhor interpretação do artigo 283, I, "h" do Decreto 3.048/99 é aquela que considera o *caput* do dispositivo em conjunto com suas alíneas e incisos.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, não cabe análise de ilegalidade, contradição ou inconstitucionalidade das normas, reservando-se essa competência ao Poder Judiciário.

Sobre o tema, aplica-se o disposto na Súmula CARF nº 02.

Ademais, a Instrução Normativa do INSS nº 77/2015, por sua vez, não se aplica diretamente ao caso, pois trata-se de lançamento tributário referente ao custeio do RGPS, não de benefícios previdenciários, e os valores contidos no artigo 283 sofrem atualizações conforme o

artigo 373 do Regulamento da Previdência Social (RPS), não se configurando retroatividade da Portaria ME nº 914/2020.

A Recorrente alega que deveria ter sido intimada para retificar as GFIPs a fim de incluir dados que resultassem na incidência do Adicional GILRAT, contudo, mesmo considerando procedente esse adicional, a multa por descumprimento das obrigações instrumentais mostra-se desproporcional, violando os princípios da confiança e da isonomia. Segundo a recorrente, a falta de intimação para retificação das GFIPs, como ocorreu em outros casos, evidencia uma possível discrepância no tratamento entre contribuintes, prejudicando a efetiva colaboração para o correto recolhimento das contribuições previdenciárias.

Contudo, razão não assiste à recorrente complementar fundamentação.

Diante das argumentações apresentadas pela Recorrente e da análise dos dispositivos legais aplicáveis, voto por julgar improcedente o pedido de afastamento das multas previdenciárias.

Conclusão

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário para, rejeitar as preliminares suscitadas e no mérito, negar-lhe provimento, mantendo, na íntegra, os termos do acórdão recorrido.

Assinado Digitalmente

CARLOS EDUARDO FAGUNDES DE PAULA

Conselheiro Relator