



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo n°** 13136.720214/2022-26  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** 2202-010.548 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 7 de março de 2024  
**Recorrente** VALLOUREC SOLUÇÕES TUBULARES DO BRASIL S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2019

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. ALEGADA VIOLAÇÃO DA ISONOMIA. ALEGADO OFERECIMENTO DE TRATAMENTO PRIVILEGIADO A GRUPO DE SUJEITOS PASSIVOS DIVERSOS DO RECORRENTE. SONEGAÇÃO DE OPORTUNIDADE PARA AUTOREGULARIZAÇÃO. PROVIMENTO QUE PRESSUPORIA A REALIZAÇÃO DE CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE. FALTA DE COMPETÊNCIA. NÃO CONHECIMENTO.

Nos termos da Súmula CARF 02, O" CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária".

Ademais, o CARF não tem competência para realizar controle de constitucionalidade, em função do disposto no art. 98 do RICARF/2023.

Desse modo, não se conhecem de razões recursais e de respectivo pedido, pertinente à violação da isonomia, causada pela concessão de regime privilegiado a determinado grupo de sujeitos passivos, pois tal provimento pressuporia a invocação direta de parâmetro constitucional de controle, ao menos nas modalidades técnicas de interpretação aditiva conforme a Constituição, dada a omissão.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. PRELIMINAR DE NULIDADE. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. ALEGADA CONTRARIEDADE COM AS PROVAS CONSTANTES DOS AUTOS E COM AS ALEGAÇÕES RECURSAIS. SOBREPOSIÇÃO À ARGUMENTAÇÃO DE MÉRITO. REJEIÇÃO.

Se o órgão julgador de origem errou por apreciar equivocadamente as provas apresentadas, por falhar na aplicação de precedentes vinculantes firmados pelo Supremo Tribunal Federal, além de orientações da própria administração tributária, tais questões se revelam matéria de fundo, próprias de revisão da fundamentação recursal (error in judicando), e não, propriamente, erro de procedimento ou de aplicação de normas regulamentares (error in procedendo).

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. JULGAMENTO PELA DELEGACIA REGIONAL (DRJ). PRELIMINAR DE NULIDADE POR CERCEAMENTO DE DEFESA. NEGATIVA DE REALIZAÇÃO DE PERÍCIA. ANODICIDADE OU FALTA DE UTILIDADE PROCESSUAL. REJEIÇÃO.

Nos termos da Súmula CARF 163, “o indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis”.

A circunstância de o órgão julgador de origem considerar desnecessária a realização de diligência, para aferir o risco concreto e específico de exposição dos trabalhadores ao agente nocivo, porquanto se teve por deflagrador do dever de pagamento da aposentadoria especial a mera presença de benzeno no ambiente de trabalho, em qualquer quantidade, não viola o art. 59, II do Decreto 70.235/1972.

De fato, se o critério determinante para aplicação da alíquota ajustada for a simples presença de benzeno no ambiente, segundo a racionalidade própria da autoridade lançadora, a aferição do risco efetivo e concreto, tal como mitigado pelas salvaguardas adotadas pelo recorrente, perderia a utilidade.

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ALEGADA MUDANÇA ABRUPTA DE ORIENTAÇÃO ADOTADA PELAS AUTORIDADES LANÇADORAS. TEXTO LEGAL DO INSS. FALTA DE PARAMETRICIDADE.**

O Manual de Aposentadoria Especial, aprovado pela Resolução INSS 600, de 10/08/2017, que teria modificado o entendimento acerca da ineficácia absoluta e linear dos protetores auriculares para mitigar ou neutralizar os danos causados pela exposição ao ruído, não se caracteriza como norma complementar em matéria tributária (art. 100 do CTN), de modo a não servir de parâmetro de controle para pautar as expectativas normativas pertinentes ao custeio da seguridade social, em matéria previdenciária para a aposentadoria especial.

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DESTINADA AO CUSTEIO DE PROVENTOS PERTINENTES À APOSENTADORIA ESPECIAL. CÁLCULO EM FUNÇÃO DO GRAU DE INCIDÊNCIA DE INCAPACIDADE LABORATIVA DECORRENTE DOS RISCOS AMBIENTAIS DO TRABALHO - GII-RAT OU GILRAT. ELEMENTO NOCIVO “RUÍDO”. UTILIDADE OU INUTILIDADE DAS SALVAGUARDAS DESTINADAS A NEUTRALIZAR OU A MITIGAR OS DANOS CAUSADOS POR SONS ACIMA DE 85 DB. PRIMEIRO CRITÉRIO: REGRA DO BENEFÍCIO OU DO CUSTEIO. SEGUNDO CRITÉRIO: ESTADO TECNOLÓGICO DOS MEIOS DE CONTENÇÃO NO MOMENTO EM QUE FIRMADO PRECEDENTE CONDICIONAL. APLICABILIDADE. ORIENTAÇÃO FIRMADA PELO COLEGIADO.**

Por ocasião do julgamento do ARE 664.335, o Supremo Tribunal Federal fixou a seguinte orientação, vinculante: (a) o direito à aposentadoria especial pressupõe a efetiva exposição do trabalhador a agente nocivo a sua saúde, de modo que, se o Equipamento de Proteção Individual (EPI) for realmente capaz de neutralizar a nocividade, não haverá respaldo constitucional à aposentadoria especial; e (b) 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), da eficácia do Equipamento de Proteção Individual (EPI), não descaracteriza o tempo de serviço especial para aposentadoria.

Na sessão de 06/03/2024 (Processo 10530.724661/2023-94), por maioria, esta 2ª Turma Ordinária decidiu inexistir meio técnico hábil a neutralizar ou a reduzir os riscos e os danos causados pela exposição ao agente ambiental nocivo “ruído” (bloqueio empírico).

Nesse contexto, em razão de o estado da arte tecnológico contemporâneo não oferecer meio capaz de neutralizar, nem de reduzir, os riscos ou os danos causados pela exposição a ruídos superiores a 85 db, incide concretamente a contribuição social destinada ao custeio dos proventos oriundos de aposentadoria especial.

Aplicação do princípio do colegiado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto com relação à inconstitucionalidade, e, na parte conhecida, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sônia de Queiroz Accioly - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Joao Ricardo Fahrion Nuske, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Marcelo Milton da Silva Risso, Thiago Buschinelli Sorrentino, Sonia de Queiroz Accioly (Presidente)

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário, interposto de acórdão prolatado pela 13ª TURMA/DRJ08 (108-037.850), com o qual se negou provimento à impugnação apresentada pela ora recorrente.

Referido acórdão foi assim ementado:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2019

LANÇAMENTO FISCAL. ADICIONAL PARA CUSTEIO DE APOSENTADORIA ESPECIAL.

A existência de segurados que prestam serviço em condições especiais e prejudiciais à saúde ou à integridade física obriga a empresa ao recolhimento do adicional para financiamento do benefício da aposentadoria especial, nos termos do art. 57, § 6º, da Lei nº 8.213/91 c/c art. 22, inciso II, da Lei nº 8.212/91.

ADICIONAL DESTINADO AO FINANCIAMENTO DO BENEFÍCIO DE APOSENTADORIA ESPECIAL. PRÉVIA INSPEÇÃO “IN LOCO”. DESNECESSIDADE.

A legislação tributária não demanda a verificação “in loco” para a constatação da efetiva exposição dos empregados aos agentes nocivos, como requisito necessário,

indispensável e prévio à constituição do crédito tributário relativo ao adicional destinado ao financiamento do benefício de aposentadoria especial.

AGENTE NOCIVO RUÍDO. ANÁLISE QUANTITATIVA DE ACORDO COM METODOLOGIA DA FUNDACENTRO.

As empresas que tenham empregados expostos ao agente nocivo “ruído” a Níveis de Exposição Normalizados (NEN) superiores a 85 dB(A) estão obrigadas a recolher o adicional para financiamento do benefício da aposentadoria especial.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Por bem descrever o quadro fático, transcrevo o relatório elaborado pelo órgão julgador de origem, por ocasião do exame da impugnação:

1. Trata o presente processo administrativo de Auto de Infração atinente às contribuições previdenciárias destinadas ao financiamento do Fundo do Regime Geral de Previdência Social – RGPS (RAT), referentes ao adicional destinado à aposentadoria especial. O valor do presente Auto de Infração perfaz R\$ 41.385.470,89.

1.1. Conforme Relatório Fiscal (Refisc), fls. 09/16, merecem ser destacadas as seguintes passagens/informações.

3.1. A fiscalização tendo analisado os documentos apresentados pela empresa, mais especificamente seu Laudo Técnico de Avaliações das Condições Ambientais dos locais de trabalho e Perfil Profissiográfico Previdenciário - PPP, observou que há trabalhadores expostos ao agente nocivo ruído, acima dos limites de tolerância para ruído que constam na Norma Regulamentadora n.º 15 do Ministério do Trabalho e Emprego - NR 15/MTE (...). (...) 3.1.1. Esse AI trata apenas dos segurados com exposição ao agente nocivo ruído acima dos limites de tolerância e não declarados com aposentadoria especial pela empresa em GFIP ou no e-social antes do início da ação fiscal.

3.1.2. Utilizamos o PPP, pois esse é o documento apresentado para a concessão de benefícios especiais, tendo em vista o que preconiza a Instrução Normativa n.º 77, de 21 de janeiro de 2015, que estabelece rotinas para agilizar e uniformizar o reconhecimento de direitos dos segurados e beneficiários da Previdência Social, com observância dos princípios estabelecidos no art. 37 da Constituição Federal de 1988, (...). (...) 3.4. Constatou-se que não houve declaração/recolhimento espontâneo do contribuinte da totalidade dos empregados expostos ao ruído acima dos limites toleráveis. (...) 5.2. É de competência da RFB verificar as informações constantes da GFIP sobre a existência de riscos ambientais em níveis ou concentrações que prejudiquem a saúde ou a integridade física do trabalhador, mediante apresentação pela empresa de demonstrações previstas na legislação trabalhista e previdenciária, conforme art. 291 da IN RFB no 971, de 13 de novembro de 2009. (...) 8. Do exposto, constatou-se que não houve declaração/recolhimento espontâneo do contribuinte da totalidade dos empregados expostos ao ruído acima dos limites toleráveis, não obstante o julgado do STF tenha decidido que o EPI nesse caso não é suficiente para impedir a concessão do benefício da aposentadoria especial, fato que ensejaria a declaração e recolhimento do adicional do art. 57, §6º, da Lei n.º 8.213/91. (...) 12. Constitui fato gerador das contribuições a efetiva prestação de serviços remunerados à empresa por segurados empregados expostos ao agente nocivo ruído acima dos limites da NR15/MTE. 13. Constitui base de cálculo do presente crédito os valores das remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados expostos ao agente nocivo ruído acima dos limites da NR15/MTE, no período de 01/2018 a 07/2018, conforme GFIP entregues antes do início da ação fiscal, sem o acréscimo de aposentadoria especial. Tais trabalhadores foram elencados na planilha 02 em anexo. (...) 13.3. Os trabalhadores expostos ao agente nocivo ruído acima dos limites da NR15/MTE foi retirada dos documentos PPP apresentados pela empresa. Somente foram levados em consideração as competências, ou seja, os meses em que houve a exposição ao ruído acima dos limites de tolerância,

conforme PPP apresentados. 13.4. Os trabalhadores expostos ao agente nocivo ruído acima dos limites da NR15/MTE que foram declarados em GFIP com o acréscimo de aposentadoria especial, antes do início da ação fiscal não fazem parte desse AI. (...)

16. A empresa entregou GFIP omitindo que havia trabalhadores expostos a agente nocivo ruído acima dos limites de tolerância permitido nas competências de 01/2018 a 12/2019. Tal fato reduziu o valor da contribuição devida. A falta de informação em GFIP ou a declaração incorreta que provoque a supressão ou redução de recolhimentos, representa em tese crime de sonegação previdenciária, prevista no Decreto Lei 2.848/40, Art. 337-A, inciso III, motivo pelo qual será objeto de Representação Fiscal Para Fins Penais, com comunicação à autoridade competente para as providências cabíveis.

1.2. A ciência da Autuação em tela se deu, via acesso ao Domicílio Tributário Eletrônico (fls. 5.624/7), em 17/08/2022.

DA IMPUGNAÇÃO 2. Às fls. 5.634/5.683, encontra-se a Impugnação apresentada pela interessada, tempestiva, com os seguintes argumentos sumariados. 2. Conforme sabido e, nos termos dos atos constitutivos em anexo, a ora Impugnante é indústria que atua com produção de tubos de aço, pelletização, sintetização e outros beneficiamentos de minério de ferro, entre outras atividades correlatas. 3. Por se tratar de atividades que demandam grande expertise técnica e observância dos mais rígidos padrões de qualidade, a empresa ora Impugnante possui uma série de diretrizes internas cujos padrões são extremamente rígidos objetivando sempre a prevenção de perda auditiva dos colaboradores (conforme demonstram os documentos juntados em Docs. 05 a 08). Além disso, a atividade econômica desempenhada pela empresa está sujeita a normas nacionais e internacionais de engenharia, medicina e segurança do trabalho, as quais são cumpridas e respeitadas com extremo rigor, (...). (...) 7. Nota-se pelo Relatório Fiscal que, para fundamentar referida suposição, o Auditor Fiscal não visitou a unidade produtiva da empresa, não solicitou informações ou buscou conhecer as diversas políticas de engenharia e medicina de segurança do trabalho já devidamente implementadas, e tampouco requereu ou produziu qualquer perícia ou laudo técnico que fosse capaz de comprovar referidas suposições. (...) 10. Registre-se que apesar da planilha entregue à fiscalização mencionada no ponto III não se tratar de documento de obrigatoriedade emissão e/ou guarda pelo contribuinte, fato é que a empresa, ora Impugnante, não mediu esforços para emitir o documento com vistas a colaborar com a fiscalização e, ainda, incluiu as colunas "Exposição Efetiva dB(A)" e "EPI é suficiente para atenuar limite máximo" contendo os efetivos valores de exposição ao ruído considerando a utilização de equipamento de proteção individual fornecido pela empresa e a informação, obtida mediante análise minuciosa, se os EPIs são suficientes para atenuar o limite máximo de exposição ao ruído.

(...) 12. Além disso, verifica-se que o Relatório Fiscal desconsidera previamente o uso de quaisquer equipamentos de proteção individual ou coletiva (EPIs ou EPCs) capazes de evitar ou mitigar a exposição nociva ao ruído, valendo-se do argumento de que o Supremo Tribunal Federal teria entendido nesse sentido ao proferir a decisão no ARE nº 664.335/SC, julgado sob a sistemática de Repercussão Geral (tema 555). Assim, afirma que o entendimento firmado pelo STF autorizaria a cobrança do adicional de aposentadoria especial sempre que houvesse exposição acima de 85 dB, ainda que o EPI seja "realmente capaz de neutralizar a nocividade" do ruído, devido ao fato de que os ruídos poderiam provocar danos no tocante à vibração no organismo do trabalhador. 13. Não obstante, referida interpretação do posicionamento firmado pelo STF mostra-se completamente deturpada e equivocada. Conforme será demonstrado nos autos, o STF entende que a mera declaração de eficácia do EPI, descrita pelo empregador no PPP, não é capaz, sozinha, de descaracterizar o tempo de serviço especial para fins de aposentadoria, o que não significa que toda e qualquer prova capaz de comprovar a eficácia dos equipamentos de proteção individual ou coletiva deva ser desconsiderada. Caso esse entendimento prevalecesse, chegaríamos à teratologia de desestimular o uso de EPIs e EPCs já que, independente de quão eficazes sejam, os empregadores já deverão recolher o adicional de aposentadoria especial de qualquer maneira! 2.1. Articulando pela nulidade da Autuação, assevera: 19. Conforme se verifica no Auto de

Infração ora impugnada, a fiscalização indicou os valores utilizados para apurar o tributo exigido nas planilhas 1, 2, 3 e 4, encontradas entre os documentos de fl. 5622 e 5.623. Ocorre que ao comparar os valores adotados pela fiscalização para apuração da base de cálculo dos tributos e os valores indicados nas GFIPs do contribuinte, há evidente disparidade que culminou em apuração incorreta de suposto indébito. 20. Nos termos do art. 9º do Decreto n.º 70.235/721, o auto de infração constituído para a exigência de créditos tributários deve ser instruído com um conjunto probatório capaz de dar lastro à exigência. De igual maneira, prevê o art. 142 do CTN a competência privativa do Fisco para a constituição do crédito tributário, impondo-lhe o ônus de revisar os procedimentos adotados pelo sujeito passivo antes de formalizar a cobrança, a fim de determinar a matéria tributável. (...) 23. Após confrontar os valores indicados como base de cálculo das contribuições sociais pelo Auditor e aqueles que constam das GFIPs e DCTFWeb (documentos que sempre estiveram em posse da RFB), identificou-se que a autuação ora impugnada partiu de uma base de cálculo com excesso de R\$ 7.806.746,91,

conforme demonstrativo anexo (Doc. 04). Desta forma, comprova-se que os cálculos que lastreiam glosa impugnada se encontram eivados de vícios. 2.2. Quanto ao mérito, alega: 27. Como sabido, a aposentadoria especial é, no direito pátrio, o benefício previdenciário concedido aos trabalhadores segurados que laboram exposto de forma efetiva, contínua e ininterruptamente, a agentes nocivos (químicos, físicos, biológicos ou associação deles) acima dos limites de tolerância estabelecidos em lei. (...) 30. Logo, inquestionável que a concessão desse benefício seja aferida, individualmente, para cada segurado exposto de forma efetiva, contínua e ininterruptamente, a agente nocivo, respeitado o caso concreto. (...) 36. Importante destacar, de imediato, que, nos termos da Lei n.º 8.213/1991 e da Instrução Normativa n.º 77/2015, para a caracterização de labor exercido em condições especiais por exposição à agente nocivo, duas premissas são fundamentais: (i) nocividade, determinada pela combinação ou não de agentes nocivos, presentes no ambiente de trabalho, capazes de gerar danos à saúde ou integridade física do trabalhador, e (ii) permanência, na qual a exposição do trabalhador seja indissociável da atividade desenvolvida, em razão da subordinação jurídica intrínseca à relação de trabalho. (...) 40. Isso posto, seja para a concessão de benefício previdenciário de aposentadoria por tempo de serviço especial ou mesmo para o adicional de insalubridade no âmbito da usúcia do trabalho, além da nocividade e habitualidade, é imprescindível a comprovação da efetiva exposição a agente nocivo, após análise técnica e específica acerca das condições ambientais do trabalho, devidamente realizada por Médico ou Engenheiro do Trabalho. (...) (...) 42. Nesse sentido, tomando o contexto fático ao qual se submete a Impugnante, considerando determinado ambiente do estabelecimento em que o ruído atinge valor superior a 85 dB(A), e é fornecido ao empregado equipamento de proteção individual (EPI) capaz de atenuar esse agente para limites inferiores ao tolerável, conclui-se que não há exposição efetiva ao agente nocivo. (...) 57. Isto posto, vem a Impugnante requerer a juntada de: I. Histórico de avaliações de exposição a ruído, com análise da eficácia dos EPIs, LTCAT e laudos de análise de exposição a ruídos, realizados no ano de 2018 (Doc. 05);

II. Laudos periciais produzidos em processos trabalhistas que reconhecem que a Impugnante possui EPIs eficazes a neutralizar o risco de exposição dos empregados a ruídos (Doc. 06); III. Programas de Conservação Auditiva adotados pela empresa no período referente à autuação impugnada (Doc. 07). IV. Programa de Prevenção de Riscos Ambientais das unidades autuadas (Doc. 08) 2.3. Em acréscimo, contesta a fundamentação doutrinária utilizada no julgamento do RE n.º 664.335 pelo STF, vez que não teriam sido estudos conclusivos ou não seriam exatamente aplicáveis a todos os casuísmos, assim concluindo no ponto: 75. Desse modo, o que se pode inferir a partir da análise desses estudos utilizados pelo Supremo Tribunal Federal é que, em alguns casos, o agente nocivo ruído pode causar efeitos negativos ao organismo humano diversos daquele relacionado tão somente à audição. Nesses casos extremos, que não possuem relação com o caso em tela, e apenas neles, o uso de protetor auricular pode não ser suficiente para afastar os efeitos danosos. (...) 79. Não restam dúvidas, portanto, que os estudos técnicos acerca dos efeitos negativos causados pelo agente nocivo "ruído" não

devem se esgotar nas verificações feitas pelos Ministros do STF àquela época. 2.4. Como reforço argumentativo, apresenta Relatório Técnico intitulado "Eficácia do Protetor Auditivo: aspectos técnicos e legais" (Doc. 09), produzido pela Comissão de Estudos de Equipamentos de Proteção Auditiva da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT), coordenada pelo Prof. PhD. Samir Nagi Yousri Gerges, professor titular da Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC). Do que apresenta, colaciona-se: 89. 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, (...) (...) 92 . Assim sendo, levando em consideração que o Relatório Técnico da ABNT conclui que: (i) se os Equipamentos de Proteção, Individual e Coletiva, forem utilizados em conformidade com os requisitos da NR-6, NR-7, NR-9 e NR-15, estima-se que os trabalhadores expostos ao agente ruído NÃO serão afetados por perda auditiva. Isso, por certo, (ii) acrescido da ideia de que os ruídos inferiores a 120 dB não são capazes de gerar danos extra auditivos ao organismo humano. 2.5. Ainda, alternativamente, aduz: 112. Neste sentido, em atenção ao princípio da eventualidade, e de forma subsidiária, caso não se entenda pelo acolhimento do argumento de que devem ser afastadas as imposições em razão de que a melhor técnica reconhece o papel dos EPIs para fins de mensuração dos riscos e eventual concessão de aposentadoria especial, deve-se, ao menos, reconhecer que parte dos valores ora cobrados (adicional e multa) é indevida

em razão de que somente a partir do Ato Declaratório Interpretativo RFB n.º 2/2019, publicado em 23/09/2019, é que a administração fazendária passou a adotar o entendimento de que é devida a contribuição adicional, ainda que haja a adoção de medidas protetivas, nos casos em que não puder ser afastada a concessão da aposentadoria especial, sob pena de ofensa ao princípio constitucional da irretroatividade. (...) 121. Por outro giro, observado o disposto no art. 100, parágrafo único, do CTN, soa teratológica a aplicação de multas de ofício, juros de mora e correção monetária por sobre fatos geradores anteriores a 2019, tendo em vista que a mudança na legislação de índole tributária ter se consolidado, a toda evidência, em 23 de setembro de 2019, com o ADI 2/2019. (...) 133. Ainda que rejeitados os pedidos acima elencados, acaso se entenda pela subsistência do crédito tributário principal ou de parte dele, devem ser afastadas as penalidades cominadas pela Fiscalização, em atinência ao parágrafo único do art. 100 do CTN, que determina que "a observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo". 2.6. Noutra vertente, articula pela inobservância do princípio da isonomia, remetendo à possibilidade ofertada pela RFB aos postos de gasolina quando da mudança de entendimento quanto à exposição de segurados ao agente benzeno. 2.7. Solicita, ainda, aplicação do art. 146 do CTN. 2.8. Do exposto, requer: a) Preliminarmente, em razão da adoção de valores incorretos para apuração da base de cálculo da cobrança impugnada, que seja reconhecido o vício material no procedimento do lançamento tributário, ensejando a anulação do Auto de Infração lavrado ou sua retificação para que passe a adotar os valores que efetivamente compuseram a base de cálculo das contribuições sociais; b) Seja afastado o crédito tributário, uma vez que, observando a jurisprudência do STF no julgamento do ARE n.º 664.335/SC (único fundamento de direito do Auto de Infração), bem como os estudos técnicos e científicos que a ela se amoldam, é notório que não há exposição efetiva dos empregados da ora Impugnante a agentes físicos que justifiquem a cobrança de Adicional da Contribuição do GILRAT; c) Na eventualidade de que não seja acolhido o argumento supra, seja afastada parte do crédito tributário, uma vez que somente a partir do Ato Declaratório Interpretativo RFB n.º. 2/2019, publicado em 23/09/2019, é que a administração fazendária passou a adotar o entendimento de que é devida a contribuição adicional, ainda que haja a adoção de medidas protetivas, e que tal ato infralegal é posterior à ocorrência dos fatos geradores de 2018 e parte de 2019.

d) Acaso se entenda pela subsistência do crédito tributário principal ou de parte dele, devem ser afastadas as penalidades cominadas pela Fiscalização, em atinência ao parágrafo único do art. 100 do CTN, em razão da impossibilidade de retroatividade dos

efeitos do Ato Declaratório Interpretativo RFB n.º. 2/2019. e) Ainda em relação às penalidades, ainda que se entendesse pela manutenção do crédito tributário equivocadamente lançado, o que se admite apenas em observância à eventualidade, requer a integral exclusão da multa de ofício de 75% sobre o valor do tributo, porquanto manifestamente ilegal e desarrazoado, tendo em vista que o contribuinte agiu em estrita confiança aos atos da Administração Tributária, confiança essa que deve ser protegida, em observância à máxima da Segurança Jurídica. 2.9. Por fim, protesta a Impugnante provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, em especial pelos documentos anexos e documentos a serem juntados antes do julgamento ou a pedido dos julgadores, incluindo laudos e perícias técnicas. São esses os fatos processuais relevantes

#### Em resumo:

O órgão julgador de origem manteve integralmente crédito tributário pertinente contribuições previdenciárias destinadas ao financiamento do Fundo do Regime Geral de Previdência Social – RGPS (RAT), referentes ao adicional destinado à aposentadoria especial;

Afastou-se a necessidade de realização de perícia, tanto por entender deficiente a formulação do pedido (ausência de indicação de peritos e de quesitos), bem como por tê-la como prescindível, dado que o quadro fático poderia ser reconstruído a partir dos diversos deveres instrumentais e obrigações acessórias cumpridos pelo sujeito passivo, como, e.g., o PPRA, PGR, PCMSO, LTCAT, PPP, e CAT).

Não se examinou alegação de inconstitucionalidade;

Não se caracteriza violação do contraditório e da ampla defesa (art. 59, II do Decreto 70.235/1972), pois o sujeito passivo teve a oportunidade de se manifestar sobre todos os pontos do lançamento, por ocasião da impugnação;

A exposição ao agente nocivo ruído, em valor superior a 85 db, implica o dever de custeio dos proventos inerentes à aposentadoria especial, independentemente do uso de salvaguardas destinadas a mitigar ou neutralizar os danos aferentes dessa condição.

Nas respectivas razões recursais, o recorrente alega, sinteticamente:

A nulidade do lançamento, porquanto a autoridade lançadora não realizou análise presencial, tampouco perícia, nos ambientes de trabalho, por preferir se basear integralmente em documentação já existente;

A existência de erro material de cálculo, decorrente de leitura equivocada da documentação apresentada pelo sujeito passivo;

Violação da autoridade da orientação geral e vinculante firmada no julgamento do ARE 665.335, pelo Supremo Tribunal Federal, na medida em que tanto a autoridade lançadora, como o órgão julgador de origem, ignoraram a neutralização ou a mitigação dos danos causados pela exposição ao ruído, decorrentes da adoção de salvaguardas locais, como o uso de EPIs e EPCs.

Violação do art. 100 do CTN, porquanto apenas após a publicação do Ato Declaratório Interpretativo RFB 2/2019 houve a mudança de orientação interna aplicável à autoridade lançadora, que, até então, entendia pela inaplicabilidade da tributação, se comprovada a neutralização ou a mitigação dos danos causados pelo agente nocivo ruído;

Inaplicabilidade da multa de ofício, à razão de 75%, diante de quebra da isonomia e conferência de tratamento preferencial e privilegiado a terceiros, aos quais fora concedida graciosamente a possibilidade de correção da conduta supostamente inválida.

Ante o exposto, pede-se, textualmente:

- a. Preliminarmente, a nulidade do acórdão proferido, para que seja proferida nova decisão, com a produção de prova pericial, e que analise todos os documentos (docs. 05 a 08 da Impugnação Administrativa) juntados pela contribuinte como razões de impugnação do Auto de Infração;
- b. Ainda em sede de preliminar, em razão da adoção de valores incorretos para apuração da base de cálculo da cobrança impugnada, que seja reconhecido o vício material no procedimento do lançamento tributário, ensejando a anulação do Auto de Infração lavrado ou sua retificação para que passe a adotar os valores que efetivamente compuseram a base de cálculo das contribuições sociais;
- c. Seja afastado o crédito tributário, uma vez que, observando a jurisprudência do STF no julgamento do ARE n.º 664.335/SC (único fundamento de direito do Auto de Infração), bem como os estudos técnicos e científicos que a ela se amoldam, é notório que não há exposição efetiva dos empregados da ora Recorrente a agentes físicos que justifiquem a cobrança de Adicional da Contribuição do GILRAT;
- d. Na eventualidade de que não seja acolhido o argumento supra, seja afastada parte do crédito tributário, uma vez que somente a partir do Ato Declaratório Interpretativo RFB n.º 2/2019, publicado em 23/09/2019, é que a administração fazendária passou a adotar o entendimento de que é devida a contribuição adicional, ainda que haja a adoção de medidas protetivas, e que tal ato infralegal é posterior à ocorrência dos fatos geradores de 2018 e parte de 2019.
- e. Acaso se entenda pela subsistência do crédito tributário principal ou de parte dele, devem ser afastadas as penalidades cominadas pela Fiscalização, em atinência ao parágrafo único do art. 100 do CTN, em razão da impossibilidade de retroatividade dos efeitos do Ato Declaratório Interpretativo RFB n.º 2/2019.
- f. Ainda em relação às penalidades, ainda que se entendesse pela manutenção do crédito tributário equivocadamente lançado, o que se admite apenas em observância à eventualidade, requer a integral exclusão da multa de ofício de 75% sobre o valor do tributo, porquanto manifestamente ilegal e desarrazoado, tendo em vista que o contribuinte agiu em estrita confiança aos atos da Administração Tributária, confiança essa que deve ser protegida, em observância à máxima da Segurança Jurídica.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Thiago Buschinelli Sorrentino , Relator.

### 1. CONHECIMENTO

Conheço **parcialmente** do recurso voluntário, porquanto tempestivo e aderente aos demais requisitos para exame e julgamento das questões controvertidas apresentadas pelo recorrente.

O CARF não tem competência para realizar controle de constitucionalidade, na linha exposta pela Súmula CARF 02, bem como em função do disposto no art. 98 do RICARF/2023 (Portaria MF 1.634/2023).

Desse modo, não conheço das razões recursais e do respectivo pedido (f), pertinente à violação da isonomia, causada pela concessão de regime privilegiado a determinado grupo de sujeitos passivos, pois tal provimento pressuporia a invocação direta de parâmetro

constitucional de controle, ao menos nas modalidades técnicas de interpretação aditiva conforme a constituição, dada a omissão.

Passa-se ao exame das preliminares.

## 2. PRELIMINARES

### 2.1. PRELIMINAR DE NULIDADE POR CERCEAMENTO DE DEFESA (VIOLAÇÃO DO DEVIDO PROCESSO LEGAL, DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA)

A questão de fundo devolvida ao conhecimento deste Colegiado consiste em se decidir se a autoridade lançadora, bem como o órgão julgador de origem, violaram o art. 59, II do Decreto 70.725/1972, por não terem aferido o nível de ruído a que submetidos os empregados e contratados da recorrente, via inspeção local, associada à negativa de produção probatória pericial, esta já no curso do exame da impugnação.

Rejeito as preliminares, porquanto a argumentação do recorrente se confunde com o exame das questões de mérito do recurso.

De fato, se o órgão julgador de origem errou por apreciar equivocadamente as provas apresentadas, por falhar na aplicação de precedentes vinculantes firmados pelo Supremo Tribunal Federal, além de orientações da própria administração tributária, tais questões se revelam matéria de fundo, próprias de revisão da fundamentação recursal (*error in iudicando*), e não, propriamente, erro de procedimento ou de aplicação de normas regulamentares (*error in procedendo*).

O caráter material ou substancial do vício decorrente da má interpretação probatória pode ser confirmado a partir de precedentes deste CARF, como exemplificado a partir das seguintes ementas:

**Numero do processo:**13603.720062/2007-79

**Turma:**3ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

**Câmara:**3ª SEÇÃO

**Seção:**Câmara Superior de Recursos Fiscais

**Data da sessão:**Tue Apr 26 00:00:00 UTC 2016

**Data da publicação:**Mon Aug 15 00:00:00 UTC 2016

**Ementa:**Assunto: Classificação de Mercadorias Data do fato gerador: 12/11/2002 AUTO DE INFRAÇÃO. RECLASSIFICAÇÃO FISCAL. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. NULIDADE. VÍCIO MATERIAL. Sendo a descrição dos fatos e a fundamentação legal da autuação elementos substanciais e próprios da obrigação tributária, os equívocos na sua determinação no decorrer da realização do ato administrativo de lançamento ensejam a sua nulidade por vício material, uma vez que o mesmo não poderá ser convalidado ou sanado sem ocorrer um novo ato de lançamento. Por isso, a falta de motivação e indicação das normas de interpretação adotadas na reclassificação fiscal de mercadoria importada alcança a própria substância do crédito tributário, não havendo de se cogitar em vício de ordem formal. A ausência de motivação no Auto de Infração acarreta a sua nulidade, por vício material. Recurso Especial do Procurador Negado.

Numero da decisão:9303-003.811

**Decisão:**Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. ACORDAM os membros da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em: (a) Por voto de qualidade, conhecer do recurso especial, vencidos os Conselheiros Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello (Relatora) e

Maria Teresa Martínez López. Designado o Conselheiro Júlio César Alves Ramos para o voto vencedor quanto à admissibilidade; e, (b) no mérito, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional. Os Conselheiros Gilson Macedo Rosenburg Filho e Henrique Pinheiro Torres votaram pelas conclusões. Fez sustentação oral a Dra. Raquel Novais, OAB/SP nº 76.649, advogada do sujeito passivo. Henrique Pinheiro Torres - Presidente Substituto Vanessa Marini Cecconello - Relatora Júlio César Alves Ramos - Redator Designado Participaram do presente julgamento os Conselheiros Júlio César Alves Ramos (Substituto convocado), Tatiana Midori Migiyama, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Demes Brito, Rodrigo da Costa Pôssas, Érika Costa Camargos Autran, Charles Mayer de Castro Souza (Substituto convocado), Vanessa Marini Cecconello (Relatora), Maria Teresa Martínez López e Henrique Pinheiro Torres (Presidente Substituto). Ausente, justificadamente o Conselheiro Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente).

**Nome do relator:** VANESSA MARINI CECCONELLO

**Numero do processo:** 11080.727602/2015-76

**Turma:** Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção

**Câmara:** Segunda Câmara

**Seção:** Segunda Seção de Julgamento

**Data da sessão:** Thu Apr 06 00:00:00 UTC 2023

**Data da publicação:** Mon May 29 00:00:00 UTC 2023

**Ementa:** ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2012 RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DE ALÇADA, VALOR VIGENTE NA DATA DE APRECIÇÃO DO RECURSO. 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, conforme a Súmula CARF nº 103. FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO NÃO VERIFICADO. ART. 142 DO CTN. NULIDADE. VÍCIO MATERIAL. O vício material diz respeito aos aspectos intrínsecos do lançamento e se relaciona com a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido e a identificação do sujeito passivo, a teor do que dispõe o art. 142 do CTN. GILRAT. ENQUADRAMENTO. O fato da lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio e grave", não implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, preconizado no art. 5º, inc. II, e da legalidade tributária, art. 150, I, ambos da Constituição da República. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. REGISTRO NO CNAS E CEBAS. NECESSIDADE. ART. 55 DA LEI Nº 8.212, DE 1991. CONSTITUCIONALIDADE. STF. RE 566.622. O art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, foi julgado constitucional pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Especial RE 566.622, em sua redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei 9.429/1996 e pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.187-13/2001, sendo exigível, à época de ocorrência dos fatos geradores, o registro junto ao Conselho Nacional de Assistência Social e o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, para efeito de fruição do benefício de desoneração das contribuições devidas à seguridade social. As exigências para fruição do benefício fiscal encontram-se expressamente previstos em atos normativos, cabendo à parte interessada a prática dos atos necessários a torná-la apta à fruição do benefício. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2). É vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF, ressalvadas as expressas exceções, afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS. As decisões administrativas e judiciais, mesmo proferidas pelo CARF ou pelos tribunais judiciais, que não tenham efeitos vinculantes, não se

constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se estendem a outras ocorrências, senão aquela objeto da decisão.

Numero da decisão:2202-009.823

**Decisão:**Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício e conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo dos argumentos de defesa, relativos ao AI/Debcad nº 51.036.046-7, de decadência, nulidade e desqualificação da multa de ofício; e na parte conhecida do recurso voluntário, por maioria de votos, dar-lhe provimento parcial, para declarar que a nulidade do AI Debcad nº 51.036.046-7 é por vício material, vencido o conselheiro Mário Hermes Soares Campos (relator) que negou provimento. Os conselheiros Leonam Rocha de Medeiros e Martin da Silva Gesto votaram pelas conclusões com relação ao pedido de reconhecimento da imunidade da recorrente. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Martin da Silva Gesto. (documento assinado digitalmente) Mário Hermes Soares Campos – Presidente e Relator (documento assinado digitalmente) Martin da Silva Gesto - Redator Designado Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sônia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros, Christiano Rocha Pinheiro, Eduardo Augusto Marcondes de Freitas, Martin da Silva Gesto e Mário Hermes Soares Campos (Presidente).

**Nome do relator:**MARIO HERMES SOARES CAMPOS

**Numero do processo:**15504.000128/2009-16

**Turma:**Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção

**Câmara:**Segunda Câmara

**Seção:**Segunda Seção de Julgamento

**Data da sessão:**Thu Sep 15 00:00:00 UTC 2022

**Data da publicação:**Mon Oct 10 00:00:00 UTC 2022

**Ementa:**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004 MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento de controle administrativo e de planejamento das atividades da Administração Tributária. Este instrumento não pode obstar o exercício da atividade de lançamento conferida ao Auditor Fiscal, que decorre exclusivamente da Lei. Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal não constitui motivo suficiente para a nulidade do lançamento, especialmente quando não resultam em preterição do direito de defesa. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. Inexistindo a demonstração probatória não há que se falar em nulidade no lançamento. A identificação clara e precisa dos motivos que ensejaram a autuação afasta a alegação de nulidade. Não há que se falar em nulidade quando a autoridade lançadora indicou expressamente a infração imputada ao sujeito passivo e propôs a aplicação da penalidade cabível, efetivando o lançamento com base na legislação tributária aplicável. A atividade da autoridade administrativa é privativa, competindo-lhe constituir o crédito tributário com a aplicação da penalidade prevista na lei. ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004 CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. CUSTEIO. CONTRIBUIÇÃO A CARGO DA EMPRESA. REGIME GERAL DE PREVIDÊNCIA SOCIAL. EMPRESA COM MAIS DE UM ESTABELECIMENTO E MAIS DE UMA ATIVIDADE. ATIVIDADE RURAL E ATIVIDADES AUTÔNOMAS DE NATUREZA NÃO RURAL. CONCEITO DE ATIVIDADE ECONÔMICA PREPONDERANTE DA EMPRESA. REGRA DE ENQUADRAMENTO ÚNICO PARA TODA A EMPRESA (MATRIZ E FILIAIS), INAPLICABILIDADE DA SÚMULA 351 DO STJ, CONSTRUÍDA PARA O SAT/RAT/GILRAT, QUE PERMITE DIFERENCIAÇÃO PELO CNPJ. EMPRESA DE PESQUISA EM SUA CONCEPÇÃO ECONÔMICA INTEGRAL. ATIVIDADE RURAL EM ESTABELECIMENTO/FILIAL DOTADO DE CNPJ. RECOLHIMENTO DE CONTRIBUIÇÃO SOBRE COMERCIALIZAÇÃO DE PRODUÇÃO PRÓPRIA

DO ESTABELECIMENTO. PRETENDIDO ENQUADRAMENTO SUBSTITUTIVO. IMPOSSIBILIDADE. RECOLHIMENTO CORRETO SOBRE A FOLHA DE PAGAMENTOS DE TODOS OS EMPREGADOS E TRABALHADORES AVULSOS. Com exceção das agroindústrias, é vedada às empresas, compreendidas a partir de seu todo (matriz e filiais), integrada por todos os estabelecimentos com CNPJ, que exploram outra atividade econômica, além da atividade rural, a prerrogativa de apurar a contribuição patronal a seu cargo, referente aos empregados da área rural, tomando como base o valor da comercialização da produção rural. A empresa, concebida como um todo, que desempenha outra atividade econômica autônoma de natureza comercial, industrial ou de serviços não está sujeita à contribuição previdenciária patronal substitutiva incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção, mantendo a condição de sujeito passivo das contribuições previstas nos incisos I e II do art. 22 da Lei 8.212, de 1991, em relação à remuneração de todos os segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço. A empresa (a pessoa jurídica), nessa conceituação, composta de sua matriz e filiais, e não cada estabelecimento de modo isolado, é a responsável pelo pagamento das contribuições sociais incidentes sobre a folha de pagamento. OPERAÇÃO DE MÚTUO. NÃO COMPROVAÇÃO. RECLASSIFICAÇÃO DOS FATOS PELA FISCALIZAÇÃO. POSSIBILIDADE. CONTRIBUIÇÕES DOS SEGURADOS. Para comprovação da operação de mútuo, firmado por instrumento particular, não se faz necessário o registro dos contratos de empréstimo em títulos e documentos, tampouco é exigido reconhecimento de firma para a sua validade, mas é imprescindível demonstrar, por meio de documentos hábeis e idôneos, a ocorrência efetiva da operação de mútuo, sob pena do seu não reconhecimento. Não tendo o contribuinte comprovado a existência efetiva da operação de empréstimo, com suporte em documentação hábil e idônea, pode a fiscalização reclassificar os fatos, buscando a natureza dos fatos efetivamente ocorridos e lançar contribuições sociais previdenciárias relativo à entrega de numerários aos sócios sob o fundamento de que era decorrente de contrato de mútuo.

Numero da decisão:2202-009.219

**Decisão:**Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. (documento assinado digitalmente) Mário Hermes Soares Campos - Presidente (documento assinado digitalmente) Leonam Rocha de Medeiros - Relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sonia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros, Samis Antonio de Queiroz, Ricardo Chiavegatto de Lima (suplente convocado), Martin da Silva Gesto e Mário Hermes Soares Campo (Presidente).

**Nome do relator:**LEONAM ROCHA DE MEDEIROS

Em verdade, os argumentos coligidos pelo recorrente demonstram insatisfação contra o resultado do julgamento, e não, propriamente, com o modo como ele foi conduzido, isto é, com suposta inobservância de rito, procedimento ou garantia processual. O acórdão está motivado e fundamentado, ainda que com o resultado não concorde o recorrente, e que, eventualmente, eles estejam em desconformidade com o direito federal.

Ante o exposto, reiterado o exame das questões apresentadas no momento oportuno, durante o julgamento de mérito, REJEITO a preliminar de nulidade por cerceamento de defesa, violação do contraditório, contrariedade à ampla defesa e falha na observância do devido processo legal.

## **2.2.PRELIMINAR DE NULIDADE POR ERRO MATERIAL**

A questão de fundo devolvida ao conhecimento deste Colegiado consiste em se decidir se a autoridade lançadora, secundada pelo órgão julgador de origem, cometeram erros de cálculo na apuração do montante do tributo devido.

Apenas para fins de referência, registro o seguinte trecho das razões recursais:

18. Ao apurar o valor a ser utilizado para a base de cálculo dos valores glosados, deveria a fiscalização ter adotado a GFIP, obrigação acessória obrigatória utilizada para tal fim e apurado se todos os valores destinados à conta do empregado de fato devem compor a base de cálculo das contribuições sociais. É bem sabido que a GFIP é inserida em sistema próprio da RFB e por ela processada. Se a Autoridade Fiscal entende que os valores lançados em GFIP estão incorretos, deveria iniciar procedimento fiscalizatório específico para tal fim.

Neste ponto, adoto os fundamentos coligidos pelo órgão julgador de origem, nos termos do art. 114, § 12, I do RICARF/2023 (Portaria MF 1;634/2023), revelados no seguinte trecho do acórdão-recorrido:

13.3. Com efeito, emerge do combinado de informações que, de fato, os valores considerados como base de cálculo para o vergastado lançamento fiscal não são inteiramente coincidentes com aqueles informados por intermédio das Gfip, vez que a Autoridade Fiscal constatou valores não computados naqueles documentos a partir do cotejo de informações entres estes e o quanto apresentado nas folhas de pagamento, formato Manad.

13.4. Assim, de bom tom gizar que a Autoridade Fiscal, partindo das apurações da Insurgente, utilizou-se das informações das folhas de pagamento para ratificar o quanto efetivamente devido, mensalmente, a título de contribuição previdenciária e não confessado pelo meio próprio (Gfip).

13.5. Consequencialmente, não soa razoável a alegação da Impugnante quanto a potencial eiva no seu entendimento do conteúdo do lançamento hostilizado posto que, ainda que apresentado de forma sintética, por competência, a sua gênese analítica residuiu nas apurações e registros da própria Defendente.

13.6. Destarte, destoa do quanto esperado da Defendente lançar dúvidas sobre as informações extraídas de documentos por ela própria confeccionados e de sua inteira e exclusiva responsabilidade, ainda mais **quando seus argumentos não estão acompanhados de provas capazes de indicar a ocorrência de equívocos/vícios nas informações apostas em tais documentos, tampouco de impugnações específicas quanto a qualquer parcela integrante do salário de contribuição.**

Ante o exposto, REJEITO a preliminar fundada na alegação de erro material de cálculo.

Finda a análise das preliminares, segue-se para exame das questões de mérito.

### 3. MÉRITO

#### **3.1.VIOLAÇÃO DOS ARTS. 100 E 146 DO CTN, CAUSADA PELA MUDANÇA ABRUPTA DE ORIENTAÇÃO SEGUIDA PELA AUTORIDADE LANÇADORA. INEXISTÊNCIA.**

A questão de fundo devolvida ao conhecimento deste Colegiado consiste em se decidir se a autoridade lançadora mudou abruptamente sua orientação consolidada acerca da inaplicabilidade da alíquota específica para custeio dos proventos de aposentadoria especial, nas hipóteses em que comprovada a neutralização ou a mitigação dos danos causados pelo agente nocivo “ruído”.

A resposta é negativa.

O Manual de Aposentadoria Especial, aprovado pela Resolução INSS 600, de 10/08/2017, que teria modificado o entendimento acerca da ineficácia absoluta e linear dos protetores auriculares para mitigar ou neutralizar os danos causados pela exposição ao ruído, não

se caracteriza como norma complementar em matéria tributária (art. 100 do CTN), de modo a não servir de parâmetro de controle para pautar as expectativas normativas pertinentes ao custeio da seguridade social, em matéria previdenciária para a aposentadoria especial.

Ante o exposto, REJEITO a alegada violação dos arts. 100 e 146 do CTN.

**3.2.ERRO NA DEFINIÇÃO DA ALÍQUOTA REFERENTE AO GILRAT, DECORRENTE DA MÁ APRECIÇÃO DO CONJUNTO PROBATÓRIO, DADA A NECESSIDADE DE AFERIÇÃO DO RISCO EFETIVO DA EXPOSIÇÃO DE CONDIÇÃO NOCIVA AO TRABALHADOR – RUÍDO.**

Há duas questões de fundo determinantes devolvidas ao conhecimento deste Colegiado.

A primeira delas consiste em se decidir se a circunstância de o recorrente eventualmente neutralizar ou mitigar os danos e os riscos aos trabalhadores, decorrente da exposição de ruídos, impede o ajuste da alíquota da Contribuição Social destinada ao Custeio da Previdência Social, pertinente à aposentadoria especial (Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho – GIL-RAT ou GILRAT), segundo a orientação vinculante firmada pelo Supremo Tribunal Federal.

Se a resposta for positiva, surge a questão pertinente ao tipo e consequências do vício constante em lançamento baseado, linearmente, na impossibilidade ou na inutilidade de comprovação da neutralização ou da mitigação dos riscos e danos causados pela exposição ao ruído, como agente nocivo.

Precedentes não vinculantes deste CARF recuperam do acórdão prolatado pelo STF duas conclusões determinantes:

Sempre haverá o dever de recolhimento de valores a título de ajuste para custeio da aposentadoria especial, independentemente de qualquer salvaguarda adotada, pois os empregados e contratados sujeitos ao ambiente ruidoso também sempre farão jus à essa modalidade de aposentadoria (regra do benefício ou do custeio);

Sempre haverá o dever de recolhimento de valores a título de ajuste para custeio da aposentadoria especial, independentemente de qualquer salvaguarda adotada, pois inexistem meios tecnicamente eficazes de neutralização ou mitigação dos danos causados pela exposição ao ruído.

Peço licença para expor um juízo diverso.

Sem prejuízo de uma releitura oportuna do quadro fático-jurídico, observo que o Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento do ARE 664.335, fixou a seguinte orientação, vinculante:

I - O direito à aposentadoria especial pressupõe a efetiva exposição do trabalhador a agente nocivo a sua saúde, de modo que, se o Equipamento de Proteção Individual (EPI) for realmente capaz de neutralizar a nocividade, não haverá respaldo constitucional à aposentadoria especial;

II - 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), da eficácia do Equipamento de Proteção Individual (EPI), não descaracteriza o tempo de serviço especial para aposentadoria.

Referido precedente foi assim ementado:

Ementa:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. DIREITO CONSTITUCIONAL PREVIDENCIÁRIO. APOSENTADORIA ESPECIAL. ART. 201, § 1º, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. REQUISITOS DE CARACTERIZAÇÃO. TEMPO DE SERVIÇO PRESTADO SOB CONDIÇÕES NOCIVAS. FORNECIMENTO DE EQUIPAMENTO DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL - EPI. TEMA COM REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA PELO PLENÁRIO VIRTUAL. EFETIVA EXPOSIÇÃO A AGENTES NOCIVOS À SAÚDE. NEUTRALIZAÇÃO DA RELAÇÃO NOCIVA ENTRE O AGENTE INSALUBRE E O TRABALHADOR. COMPROVAÇÃO NO PERFIL PROFISSIONÁRIO PREVIDENCIÁRIO PPP OU SIMILAR. NÃO CARACTERIZAÇÃO DOS PRESSUPOSTOS HÁBEIS À CONCESSÃO DE APOSENTADORIA ESPECIAL. CASO CONCRETO. AGENTE NOCIVO RUÍDO. UTILIZAÇÃO DE EPI. EFICÁCIA. REDUÇÃO DA NOCIVIDADE. CENÁRIO ATUAL. IMPOSSIBILIDADE DE NEUTRALIZAÇÃO. NÃO DESCARACTERIZAÇÃO DAS CONDIÇÕES PREJUDICIAIS. BENEFÍCIO PREVIDENCIÁRIO DEVIDO. AGRAVO CONHECIDO PARA NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO EXTRAORDINÁRIO.

1. Conduz à admissibilidade do Recurso Extraordinário a densidade constitucional, no aresto recorrido, do direito fundamental à previdência social (art. 201, CRFB/88), com reflexos mediatos nos cânones constitucionais do direito à vida (art. 5º, caput, CRFB/88), à saúde (arts. 3º, 5º e 196, CRFB/88), à dignidade da pessoa humana (art. 1º, III, CRFB/88) e ao meio ambiente de trabalho equilibrado (arts. 193 e 225, CRFB/88).
2. A eliminação das atividades laborais nocivas deve ser a meta maior da Sociedade - Estado, empresariado, trabalhadores e representantes sindicais -, que devem voltar-se incessantemente para com a defesa da saúde dos trabalhadores, como enuncia a Constituição da República, ao erigir como pilares do Estado Democrático de Direito a dignidade humana (art. 1º, III, CRFB/88), a valorização social do trabalho, a preservação da vida e da saúde (art. 3º, 5º, e 196, CRFB/88), e o meio ambiente de trabalho equilibrado (art. 193, e 225, CRFB/88).
3. A aposentadoria especial prevista no artigo 201, § 1º, da Constituição da República, significa que poderão ser adotados, para concessão de aposentadorias aos beneficiários do regime geral de previdência social, requisitos e critérios diferenciados nos “casos de atividades exercidas sob condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física, e quando se tratar de segurados portadores de deficiência, nos termos definidos em lei complementar”.
4. A aposentadoria especial possui nítido caráter preventivo e impõe-se para aqueles trabalhadores que laboram expostos a agentes prejudiciais à saúde e a fortiori possuem um desgaste naturalmente maior, por que não se lhes pode exigir o cumprimento do mesmo tempo de contribuição que aqueles empregados que não se encontram expostos a nenhum agente nocivo.
5. A norma inscrita no art. 195, § 5º, CRFB/88, veda a criação, majoração ou extensão de benefício sem a correspondente fonte de custeio, disposição dirigida ao legislador ordinário, sendo inexigível quando se tratar de benefício criado diretamente pela Constituição. Deveras, o direito à aposentadoria especial foi outorgado aos seus destinatários por norma constitucional (em sua origem o art. 202, e atualmente o art. 201, § 1º, CRFB/88). Precedentes: RE 151.106 AgR/SP, Rel. Min. Celso de Mello, julgamento em 28/09/1993, Primeira Turma, DJ de 26/11/93; RE 220.742, Rel. Min. Néri da Silveira, julgamento em 03/03/98, Segunda Turma, DJ de 04/09/1998.
6. Existência de fonte de custeio para o direito à aposentadoria especial antes, através dos instrumentos tradicionais de financiamento da previdência social mencionados no art. 195, da CRFB/88, e depois da Medida Provisória nº 1.729/98, posteriormente convertida na Lei nº 9.732, de 11 de dezembro de 1998. Legislação que, ao reformular o seu modelo de financiamento, inseriu os §§ 6º e 7º no art. 57 da Lei nº 8.213/91, e estabeleceu que este benefício será financiado com recursos provenientes da

contribuição de que trata o inciso II do art. 22 da Lei nº 8.212/91, 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.

7. Por outro lado, o art. 10 da Lei nº 10.666/2003, ao criar o Fator Acidentário de Prevenção-FAP, concedeu redução de até 50% do valor desta contribuição em favor das empresas que disponibilizem aos seus empregados equipamentos de proteção declarados eficazes nos formulários previstos na legislação, o qual funciona como incentivo para que as empresas continuem a cumprir a sua função social, proporcionando um ambiente de trabalho hígido a seus trabalhadores.

8. O risco social aplicável ao benefício previdenciário da aposentadoria especial é o exercício de atividade em condições prejudiciais à saúde ou à integridade física (CRFB/88, art. 201, § 1º), de forma que torna indispensável que o indivíduo trabalhe exposto a uma nocividade notadamente capaz de ensejar o referido dano, porquanto a tutela legal considera a exposição do segurado pelo risco presumido presente na relação entre agente nocivo e o trabalhador.

9. A interpretação do instituto da aposentadoria especial mais consentânea com o texto constitucional é aquela que conduz a uma proteção efetiva do trabalhador, considerando o benefício da aposentadoria especial excepcional, destinado ao segurado que efetivamente exerceu suas atividades laborativas em “condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física”.

10. Consectariamente, a primeira tese objetiva que se firma é: o direito à aposentadoria especial pressupõe a efetiva exposição do trabalhador a agente nocivo à sua saúde, de modo que, se o EPI for realmente capaz de neutralizar a nocividade não haverá respaldo constitucional à aposentadoria especial.

11. A Administração poderá, no exercício da fiscalização, aferir as informações prestadas pela empresa, sem prejuízo do inafastável judicial review. Em caso de divergência ou dúvida sobre a real eficácia do Equipamento de Proteção Individual, a premissa a nortear a Administração e o Judiciário é pelo reconhecimento do direito ao benefício da aposentadoria especial. Isto porque o uso de EPI, no caso concreto, pode não se afigurar suficiente para descaracterizar completamente a relação nociva a que o empregado se submete.

12. In casu, tratando-se especificamente do agente nocivo ruído, desde que em limites acima do limite legal, constata-se que, apesar do uso de Equipamento de Proteção Individual (protetor auricular) reduzir a agressividade do ruído a um nível tolerável, até no mesmo patamar da normalidade, a potência do som em tais ambientes causa danos ao organismo que vão muito além daqueles relacionados à perda das funções auditivas. O benefício previsto neste artigo será financiado com os recursos provenientes da contribuição de que trata o inciso II do art. 22 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, cujas alíquotas serão acrescidas de doze, nove ou seis pontos percentuais, conforme a atividade exercida pelo segurado a serviço da empresa permita a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição, respectivamente. O benefício previsto neste artigo será financiado com os recursos provenientes da contribuição de que trata o inciso II do art. 22 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, cujas alíquotas serão acrescidas de doze, nove ou seis pontos percentuais, conforme a atividade exercida pelo segurado a serviço da empresa permita a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição, respectivamente.

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

14. Desse modo, a segunda tese fixada neste Recurso Extraordinário é a seguinte: na hipótese de exposição do trabalhador a ruído acima dos limites legais de tolerância, a declaração do empregador, no âmbito do Perfil Profissiográfico Previdenciário (PPP), no sentido da eficácia do Equipamento de Proteção Individual - EPI, não descaracteriza o tempo de serviço especial para aposentadoria. 15. Agravo conhecido para negar provimento ao Recurso Extraordinário.

(ARE 664335, Relator(a): LUIZ FUX, Tribunal Pleno, julgado em 04-12-2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-029 DIVULG 11-02-2015 PUBLIC 12-02-2015)

Conforme tive a oportunidade de expor por ocasião do IX SEMINÁRIO CARF DE DIREITO TRIBUTÁRIO E ADUANEIRO, e em texto auxiliar que deve ser publicado acerca desse evento, não é trivial determinar os critérios decisórios determinantes de uma decisão proferida pelos Tribunais Superiores, especialmente no âmbito do controle administrativo do crédito tributário.

Em especial, estamos a tratar de precedente que versou sobre matéria previdenciária, e cuja incursão na seara tributária foi, quando muito, tangencial, destinada apenas a endereçar as preocupações da Procuradoria-Geral do INSS sobre o atendimento da regra da referibilidade (art. 195, *caput* e § 5º da Constituição).

Com base na concepção de WICKSELL, referente ao Princípio do Benefício, aqui extrapolada para o campo da validade legal (infraconstitucional) do crédito tributário, tenho por vinculante os seguintes critérios decisórios determinantes, adotados pelo STF no precedente indicado, conquanto que para fins previdenciários:

O pagamento de remuneração a empregados ou contratados atuantes em atividades sujeitas à aposentadoria especial, submetidos a ruído superior a 85 dB, implica o ajuste da alíquota (ou a incidência do tributo específico, conforme se entenda), segundo o GILRAT.

a declaração do empregador, no âmbito do Perfil Profissiográfico Previdenciário (PPP), no sentido da eficácia do Equipamento de Proteção Individual - EPI, não descaracteriza o tempo de serviço especial para aposentadoria.

A propósito, confirmam-se os seguintes precedentes:

**Numero do processo:**10580.722503/2020-61

**Turma:**Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção

**Câmara:**Segunda Câmara

**Seção:**Segunda Seção de Julgamento

**Data da sessão:**Thu Feb 02 00:00:00 UTC 2023

**Data da publicação:**Tue May 09 00:00:00 UTC 2023

**Ementa:**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2017 PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. DUPLO GRAU DO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO. JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE. CONHECIMENTO PARCIAL. MATÉRIA NÃO CONSTANTE NA IMPUGNAÇÃO QUE INSTAUROU O LITÍGIO. INOVAÇÕES. PRECLUSÃO. Em procedimento de exigência fiscal o contencioso administrativo instaura-se com a impugnação, que delinea especificamente a matéria a ser tornada controvertida, considerando-se preclusa a específica controvérsia que não tenha sido diretamente indicada ao debate naquela oportunidade. Inadmissível a apreciação em grau de recurso voluntário de ponto novo não apresentado para enfrentamento por ocasião da impugnação. ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2017 LANÇAMENTO FISCAL. ADICIONAL PARA CUSTEIO DE APOSENTADORIA ESPECIAL. A

existência de segurados que prestam serviço em condições especiais e prejudiciais à saúde ou à integridade física obriga a empresa ao recolhimento do adicional para financiamento do benefício da aposentadoria especial, nos termos do art. 57, § 6º, da Lei nº 8.213/91 c/c art. 22, inciso II, da Lei nº 8.212/91. ADICIONAL DESTINADO AO FINANCIAMENTO DO BENEFÍCIO DE APOSENTADORIA ESPECIAL. PRÉVIA INSPEÇÃO “IN LOCO”. DESNECESSIDADE. A legislação tributária não demanda a verificação “in loco” para a constatação da efetiva exposição dos empregados aos agentes nocivos, como requisito necessário, indispensável e prévio à constituição do crédito tributário relativo ao adicional destinado ao financiamento do benefício de aposentadoria especial. AGENTE NOCIVO BENZENO. ANÁLISE QUALITATIVA. A avaliação de riscos do agente nocivo do benzeno é qualitativa, com nocividade presumida e independente de mensuração, constatada pela simples presença do agente no ambiente de trabalho. Havendo exposição a agente nocivo reconhecidamente cancerígeno para humanos, a mera presença no ambiente de trabalho já basta à comprovação da exposição efetiva do trabalhador, sendo suficiente a avaliação qualitativa e irrelevante, para fins de contagem especial, a utilização de EPI eficaz. AGENTE NOCIVO RUÍDO. ANÁLISE QUANTITATIVA DE ACORDO COM METODOLOGIA DA FUNDACENTRO. As empresas que tenham empregados expostos ao agente nocivo “ruído” a Níveis de Exposição Normalizados (NEN) superiores a 85 dB(A) estão obrigadas a recolher o adicional para financiamento do benefício da aposentadoria especial.

**Numero da decisão:**2202-009.597

**Decisão:**Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, deixando de conhecer o capítulo “Dos Demais Erros Constatados na Revisão da Base de Cálculo”; e na parte conhecida, dar-lhe provimento parcial, para decotar da base de cálculo do lançamento a remuneração do trabalhador Lincolne de Souza Santos em relação a todas as competências do ano de 2016. (documento assinado digitalmente) Mário Hermes Soares Campos - Presidente (documento assinado digitalmente) Leonam Rocha de Medeiros - Relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sonia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros, Martin da Silva Gesto e Mário Hermes Soares Campos (Presidente). Ausente o conselheiro Christiano Rocha Pinheiro.

**Nome do relator:**LEONAM ROCHA DE MEDEIROS

**Numero do processo:**12045.000552/2007-65

**Turma:**Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção

**Câmara:**Segunda Câmara

**Seção:**Segunda Seção de Julgamento

**Data da sessão:**Wed Jul 10 00:00:00 UTC 2019

**Data da publicação:**Tue Aug 13 00:00:00 UTC 2019

**Ementa:**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/04/1999 a 28/02/2004 DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º DO CTN. COMPROVAÇÃO DE INÍCIO DE PAGAMENTO. Tratando-se de tributos sujeitos à homologação e comprovada a ocorrência de antecipação de pagamento, aplica-se, quanto à decadência, a regra do art. 150, § 4º do CTN. Não constatada a ocorrência de recolhimento, ainda que parcial, incide a regra geral do art. 173, I do CTN, segundo a qual o prazo quinquenal de decadência é contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. ADICIONAL PARA FINANCIAMENTO DA APOSENTADORIA ESPECIAL. DOCUMENTO EXTEMPORÂNEO. LANÇAMENTO POR ARBITRAMENTO. Havendo apresentação deficitária dos documentos necessários à comprovação do efetivo gerenciamento de riscos no ambiente de trabalho, tal como laudo extemporâneo à competência autuada, deve a autoridade fiscalizadora proceder ao lançamento por

arbitramento. AGENTE NOCIVO RUÍDO. EXPOSIÇÃO ACIMA DO LIMITE DE TOLERÂNCIA DO MTE. CONFIGURAÇÃO DA APOSENTADORIA ESPECIAL. O STF decidiu no ARE/SC nº 664335, em repercussão geral, que no caso de exposição do trabalhador ao agente nocivo ruído em nível acima do limite de tolerância definido pelo MTE, o uso de EPI eficaz não tem o condão de afastar a configuração da aposentadoria especial. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. BIS IN IDEM. INOCORRÊNCIA. Não há ocorrência de bis in idem por aplicação em duplicidade de multa, quando esta tem fatos geradores diversos: descumprimento da obrigação principal e descumprimento de obrigação acessória, tendo em vista serem obrigações tributárias distintas, e, portanto, passíveis de distintas penalizações.

**Numero da decisão:**2202-005.305

**Decisão:**Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. (assinado digitalmente) Ronnie Soares Anderson - Presidente (assinado digitalmente) Ludmila Mara Monteiro de Oliveira - Relatora Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ludmila Mara Monteiro de Oliveira (Relatora), Leonam Rocha de Medeiros, Marcelo de Sousa Sáteles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Rorildo Barbosa Correia, Ronnie Soares Anderson (Presidente) e Thiago Duca Amoni (Suplente Convocado). Ausente a Conselheira Andréa de Moraes Chieregatto.

**Nome do relator:**LUDMILA MARA MONTEIRO DE OLIVEIRA

A ambos os critérios, acresço os dois seguintes critérios:

Não viola os arts. 142, par. ún., 145, III e 149 do CTN; 50 da Lei 9.784/1999, associados à Súmula 473/STF, nem o art. 59, II do Decreto 70.235/1972, o ato de lançamento que rejeite imotivadamente a declaração do empregador, no âmbito do Perfil Profissiográfico Previdenciário (PPP), no sentido da eficácia do Equipamento de Proteção Individual - EPI, por tal declaração não descaracterizar o tempo de serviço especial para aposentadoria, nos termos da citada orientação vinculante do STF;

Viola os arts. 142, par. ún., 145, III e 149 do CTN; 50 da Lei 9.784/1999, associados à Súmula 473/STF, bem como o art. 59, II do Decreto 70.235/1972, o ato de lançamento que rejeite imotivadamente declarações consubstanciadas em outros elementos probatórios, que não se reduzam ao PPP.

O que me parece ausente do precedente é a conclusão de que, em qualquer universo possível, ou seja, em todos, quaisquer e cada um dos casos concretos, inexistiria qualquer modo de neutralização ou de mitigação dos danos causados pela exposição ao ruído.

Se for possível conceber, ainda que conjecturalmente, a possibilidade técnica de neutralização ou de mitigação dos efeitos deletérios, caberia ao sujeito passivo apresenta-los à autoridade lançadora, para formação do respectivo juízo, fosse ele de aceitação ou de rejeição.

O que não poderia ser feito seria a rejeição linear e liminar dessa possibilidade.

Retiro essa conclusão, acerca da possibilidade teórica de comprovação da neutralidade ou da mitigação dos danos causados pela exposição ao ruído, da composição entre as razões de decidir constantes dos votos dos min. LUIZ FUX e ROBERTO BARROSO.

Como exposto há pouco, o lançamento, amparado pelo acórdão-recorrido, adota dois fundamentos determinantes para concluir pela inexorável incidência da alíquota de ajuste (ou específica), se houver a exposição a ruídos acima de 85 db:

- **REGRA DO BENEFÍCIO OU DO CUSTEIO:** sempre haverá o dever de pagar proventos de aposentadoria especial, então sempre haverá o dever de custeio específico dessa despesa;

- **BLOQUEIO EMPÍRICO:** inexistem meios técnicos para neutralizar ou mitigar os efeitos da exposição ao ruído.

Como se lê no voto-vogal do min. ROBERTO BARROSO, que muito impressionou ao min. LUIZ FUX, não há correlação direta e inequívoca entre a concessão de proventos por aposentadoria especial e o custeio **isolado** a cargo do empregador ou do contratante.

Por oportuno, anoto os seguintes trechos de referido voto:

60. Conclui o INSS que, caso seja mantida a aposentadoria especial na hipótese de o empregador ter afirmado no PPP o uso de EPI eficaz, e assim ter obtido a redução de 50% da SAT especial, teria ocorrido a criação de benefício previdenciário sem a correspondente fonte de custeio. Assim, seriam oneradas empresas que não desempenham atividades insalubres, em contrariedade à teleologia da Lei n. 9.732/98 e ao próprio princípio da isonomia.

61. A meu ver, não assiste razão ao INSS. Note-se que a norma inscrita no art. 195, § 5º, da CF veda a criação, majoração ou extensão de benefício sem a correspondente fonte de custeio. Ocorre que diversas razões evidenciam que o reconhecimento do direito à aposentadoria especial a trabalhador exposto a ruído acima dos limites de tolerância, quando o empregador declara no PPP ter lhe fornecido EPI eficaz, não consiste em criação, majoração ou extensão de benefício por força de decisão judicial, como equivocadamente se sustenta.

[...]

67. Não há dúvida acerca da constitucionalidade desse novo modelo de financiamento da aposentadoria especial, diante do seu propósito de onerar apenas as empresas que desempenham atividades insalubres (as quais geram o direito à aposentadoria especial), em consonância ao princípio da isonomia. Porém, é um rematado equívoco considerar ausente a fonte de custeio da aposentadoria especial pelo fato de as empresas terem obtido redução de 50% do SAT especial por terem declarado no PPP a disponibilização de EPI eficaz.

68. Primeiro, porque as aposentadorias especiais serão custeadas pelos demais instrumentos de financiamento da seguridade social (recursos orçamentários e contribuições sociais) e pelos restantes 50% do SAT especial. Segundo, porque a exigência de prévia fonte de custeio se projeta para o plano normativo, e não sobre os planos da interpretação e aplicação da legislação tributária. Assim, diante da instituição legal das fontes de custeio da aposentadoria especial (recursos orçamentários, contribuições sociais em geral, e especialmente o SAT especial) eventuais questões afetas à exigibilidade, ou não, do pagamento do tributo por determinadas empresas não afastam a precedência da fonte de custeio.

69. Terceiro, porque não podem ser desconsiderados os incentivos econômicos a que o empregador declare, no perfil profissiográfico previdenciário, a eficácia do EPI para a neutralização do agente nocivo a que seus trabalhadores se encontram expostos, tendo em vista a expressiva redução tributária obtida (50% do SAT especial, que corresponde a doze, nove ou seis por cento do valor da folha de salários das empresas que desempenhem atividades que permitam a aposentadoria após quinze, vinte ou vinte e cinco anos, respectivamente.)

Em relação ao bloqueio empírico, as observações do min. ROBERTO BARROSO são inequívocas em três sentidos:

Atualmente (i.e., **no momento em que firmado o precedente**), segundo o estado da arte tecnológico, o **isolado** uso de EPIs é insuficiente para neutralizar os danos causados pela exposição ao ruído (o INSS desejava firmar a suficiência dos EPIs, para impedir a concessão da aposentadoria especial);

Não obstante, há outras salvaguardas, mais eficazes, capazes de contribuir para debelar os danos da exposição ao ruído, como os EPCs. **A orientação firmada pelo STF não afasta, peremptoriamente, que a associação de salvaguardas possa efetivamente isolar o trabalhador contra o agente nocivo (EPI + EPC);**

Trata-se de orientação condicional, pela técnica de transição *se, enquanto*, isto é, dependente das circunstâncias de cada quadro fático.

Em apoio às conclusões expostas, transcrevo os seguintes trechos do voto do min. ROBERTO BARROSO:

11. O segundo argumento diz respeito à inviabilidade de os equipamentos de proteção individual eliminarem ou neutralizarem, por completo, o prejuízo à saúde causado pelas condições especiais de trabalho. Especificamente em relação ao ruído, salienta-se a existência de um sem-número de variáveis de campo que limitam a eficácia do EPI. Por exemplo, as diferentes formações do aparelho auricular dificultam a sua vedação completa, ao passo que condições de higiene e de uso inadequadas limitam bastante a eficácia do EPI. São também destacados os efeitos extra-auditivos da exposição ao ruído, notadamente os distúrbios causados aos sistemas gastrointestinal, cardiovascular e psiquiátrico, que causam aumento da pressão arterial, estresse, ansiedade, irritação, náuseas, tonturas etc. Por fim, salienta-se que os ruídos são absorvidos não só pela via aérea, mas também pela via óssea, em razão da vibração mecânica de ossos, cartilagens e músculos envoltos no aparelho auditivo. Concluem ser evidente a inviabilidade de um protetor auricular eliminar esses diversos danos à saúde causados pela presença de ruído no ambiente de trabalho acima dos limites de tolerância.

12. Em razão de todas essas restrições à sua eficácia, sustentam haver consenso científico de que os equipamentos de proteção individual consistem em medidas emergenciais e paliativas, que só deveriam ser usados após o emprego dos equipamentos e medidas de proteção coletiva, os quais têm maior eficácia na garantia da salubridade do ambiente de trabalho.

[...]

17. Proponho que o Tribunal limite o seu pronunciamento, em sede de repercussão geral, à hipótese de exposição do trabalhador a ruído acima dos limites legais de tolerância. Penso que essa redução temática se justifica amplamente. A questão original exigiria que o Tribunal examinasse **a eficácia do EPI** para a neutralização de todos os agentes nocivos à saúde do trabalhador, abordando não apenas, mas decerto todos aqueles previstos no rol exemplificativo da Norma Regulamentadora n. 15 do Ministério do Trabalho (NR-15):

[...]

31. Portanto, considero que o direito à aposentadoria especial pressupõe a efetiva exposição do trabalhador a agente nocivo à sua saúde (embora não exija a perda da capacidade laborativa), de modo que, se o EPI for realmente capaz de neutralizar a nocividade não haverá respaldo constitucional à aposentadoria especial.

[...]

38. Com efeito, a posição majoritária na doutrina previdenciária afirma a inviabilidade da exclusão da aposentadoria especial mediante declaração do empregador, no âmbito do PPP, de que o equipamento de proteção individual elimina a nocividade da exposição do trabalhador a ruído acima dos limites de tolerância. [...]

[...]

43. Segundo, o entendimento vertido na Súmula n. 9 do TNU e no Enunciado n. 21 do CRPS não se choca com a compreensão de que somente a efetiva exposição do trabalhador ao agente nocivo é capaz de justificar a aposentadoria especial. Ao contrário, há, especificamente em relação ao agente ruído, uma série de estudos técnicos que sustentam que os equipamentos de proteção individual são ineficazes para a

eliminação ou neutralização da nocividade da exposição do trabalhador a ruído para além dos limites de tolerância.

[...]

[...]. O argumento igualmente desconsidera que o conhecimento padrão e as NRs 6 e 9 do Ministério do Trabalho preconizam a prioridade dos equipamentos de proteção coletiva em face dos individuais, enquanto a tese do INSS levaria à priorização, na prática, dos equipamentos individuais em detrimento dos coletivos, diante do menor custo que os primeiros, via de regra, possuem.

[...]

55. Note-se, por fim, que o tema em análise se sujeita à - rápida - evolução tecnológica. Portanto, a solução aqui preconizada deve ser compreendida como provisória, pois, se atualmente prevalece a compreensão de que não há neutralização completa da nocividade da exposição a ruído acima dos limites de tolerância, no futuro podem ser desenvolvidos equipamentos, treinamentos e sistemas de fiscalização que garantam a eliminação dos riscos à saúde do trabalhador. (*grifamos*)

No caso em exame, o acórdão-recorrido considerou que a utilização de equipamentos de proteção individual seriam anódinos ou irrelevantes para mitigar ou neutralizar o risco causado pelo ruído, acima dos índices de tolerância natural (nua), de modo a transformar tal critério em “qualitativo”, no léxico adotado pelas decisões deste CARF.

Apenas para fins de registro e referência, transcrevo os seguintes trechos do acórdão-recorrido, que tomaram a exposição ao ruído como bastante em si para deflagrar o aumento da carga tributária, independentemente das salvaguardas adotadas pelo contratante:

AGENTE NOCIVO RUÍDO. ANÁLISE QUANTITATIVA DE ACORDO COM METODOLOGIA DA FUNDACENTRO.

As empresas que tenham empregados expostos ao agente nocivo “ruído” a Níveis de Exposição Normalizados (NEN) superiores a 85 dB(A) estão obrigadas a recolher o adicional para financiamento do benefício da aposentadoria especial.

[...]

10.14. Dessarte, em dezembro de 2014, o STF, apreciando a referida Súmula nº 9 da Turma Nacional de Uniformização dos Juizados Especiais Federais/TNU, concluiu o julgamento do propalado Recurso Extraordinário com Agravo ARE 664.335/SC, com repercussão geral reconhecida, estabelecendo que, enquanto não forem criadas medidas que efetivamente assegurem a proteção à saúde e integridade física do trabalhador de maneira integral e efetiva, **o uso de EPI, ainda que eficaz, não poderá afastar o direito à aposentadoria especial do profissional exposto ao ruído, uma vez que cientificamente não existem meios de neutralizar todos os seus efeitos.**

[..]

10.17. Não sobra reforçar que, no entendimento expressado pela Suprema Corte, restaram reconhecidos diversos males gerados pela exposição ao ruído acima dos limites normativos permissivos, que, até prova robusta e contundente em sentido contrário, os EPI existentes e ofertados aos trabalhadores expostos revelam-se ineficazes na prevenção e eliminação dos respectivos efeitos.

10.18. Diante da referida decisão, que, repise-se, ratifica entendimento jurisprudencial já consolidado, é forçoso que se reconheça que as empresas que tenham empregados expostos ao agente nocivo “ruído” acima dos limites de exposição não têm elidida, pelo fornecimento de EPI, a obrigação de recolhimento da Contribuição Social para o Financiamento da Aposentadoria Especial.

A meu sentir, o órgão julgador de origem destoou da orientação fixada pelo STF, na medida em que ela não é linear, de modo a considerar juridicamente inútil a utilização de

meios para calibração dos danos causados pela exposição ao ruído, para fins previdenciários (e, por extrapolação, tributários, dada a ideia adaptada de WICKSELL). **O que o STF reconheceu como insuficiente foi o PPP, tão-somente.**

Desse modo, a autoridade lançadora não poderia ter desconsiderado os laudos apresentados pelo sujeito passivo.

Nesse ponto, é imprescindível reiterar meu entendimento pessoal de que o julgamento do recurso voluntário, ou da impugnação, são inaptos para suprir eventuais deficiências do ato de constituição do crédito tributário. A rejeição dos laudos de que dispusesse o então sujeito passivo em fiscalização deve ser feito pela autoridade competente, que é a autoridade lançadora.

Para contextualizar, cabe a aplicação adequada da Súmula CARF 46.

Conforme observam SZENTE e LACHMEYER (Szente et al., 2016):

A observância da prolação de decisões administrativas aos requisitos tanto da lei quanto de direitos fundamentais é necessária para a aceitação dos atos administrativos um exercício legítimo do poder público.

A imprescindibilidade da motivação decorre do caráter plenamente vinculado do lançamento (art. 142, par. ún., 145, III e 149 do CTN, associados à Súmula 473/STF) e da circunstância de ele se tratar de ato administrativo (art. 50 da Lei 9.784/1999).

Afinal, sabe-se que “a presunção de validade do lançamento tributário será tão forte quanto for a consistência de sua motivação, revelada pelo processo administrativo de constituição do crédito tributário” (AI 718.963-AgR, Segunda Turma, julgado em 26/10/2010, DJe-230 DIVULG 29-11-2010 PUBLIC 30-11-2010 EMENT VOL-02441-02 PP-00430), e, dessa forma, o processo administrativo de controle da validade do crédito tributário pauta-se pela busca do preciso valor do crédito tributário.

A propósito, “por respeito à regra da legalidade, à indisponibilidade do interesse público e da propriedade, a constituição do crédito tributário deve sempre ser atividade administrativa plenamente vinculada. É ônus da Administração não exceder a carga tributária efetivamente autorizada pelo exercício da vontade popular. Assim, a presunção de validade juris tantum do lançamento pressupõe que as autoridades fiscais tenham utilizado os meios de que legalmente dispõem para aferir a ocorrência do fato gerador e a correta dimensão dos demais critérios da norma individual e concreta, como a base calculada, a alíquota e a sujeição passiva” (RE 599194 AgR, Segunda Turma, julgado em 14/09/2010, DJe-190 DIVULG 07-10-2010 PUBLIC 08-10-2010 EMENT VOL-02418-08 PP-01610 RTJ VOL-00216-01 PP-00551 RDDT n. 183, 2010, p. 151-153).

Num debate pouco conhecido havido no Supremo Tribunal Federal – STF, durante o julgamento de um recurso extraordinário que não costuma ser encontrado na base de pesquisa aberta ao público, mantida pela Corte, o Ministro VICTOR NUNES LEAL registrou um aviso cardeal àqueles que desejassem bem aplicar os enunciados sumulares, como instrumentos de estabilização de precedentes.

Como se sabe, deve-se ao Ministro VICTOR NUNES LEAL a adoção da “Súmula [...] do Supremo Tribunal Federal” como técnica decisória, destinada a assegurar homogeneidade, segurança jurídica e celeridade à atuação jurisdicional do STF.

Na assentada em que julgado o RE 54.190, os colegas do Ministro VICTOR NUNES LEAL estenderam a aplicação da Súmula 303/STF para uma suposta elipse nela contida. Dado o

enunciado afirmar que um dado tributo não seria devido antes de 21/11/1961, alguns ministros entenderam que o enunciado permitira a tributação após aquela data.

Evidentemente, o texto sumular não comportava essa interpretação, pois havia outros fundamentos determinantes que poderiam invalidar a tributação após a data indicada, e que nela não constavam, simplesmente porque o Tribunal não os havia examinado. [...] apenas o recurso extraordinário baseado no art. 102, III, b da Constituição e aquele sujeito ao regime da repercussão geral têm a causa de pedir aberta. Os demais recursos extraordinários têm a causa de pedir fechada, de modo que a Corte não pôde conhecer de [outros eventuais] fundamentos.

Disse o Ministro VICTOR NUNES LEAL, à época:

‘O Sr. Ministro Victor Nunes: Exatamente por isso, eminente Ministro Gonçalves de Oliveira, é que me parece não estar previsto.

[...]

O Sr. Ministro Victor Nunes: Retomando o fio de meu raciocínio, contraditado, antecipadamente, pelos eminentes Ministros Gonçalves de Oliveira e Pedro Chaves, peço vênha para uma consideração preliminar. Se tivermos de interpretar a Súmula com todos os recursos de hermenêutica, como interpretamos as leis, parece-me que a Súmula perderá sua principal vantagem. Muitas vezes, será apenas uma nova complicação sobre as complicações já existentes. A Súmula deve ser entendida pelo que exprime claramente, e não a *contrario sensu*, com entrelinhas, ampliações ou restrições. Ela pretende pôr termo a dúvidas de interpretação e não gerar outras dúvidas. No ponto em debate, a Súmula declara que não é devido o selo nos contratos celebrados anteriormente à Emenda Constitucional 5. Mas não afirma que, celebrado o contrato posteriormente, o selo seja devido.

(...)

O Sr. Ministro Victor Nunes: A Súmula foi criada para pôr termo a dúvidas. Se ela própria puder ser objeto de interpretação laboriosa, de modo que tenhamos de interpretar, com novas dúvidas, o sentido da Súmula, então ela perderá a sua razão de ser.

[...]

O Sr. Ministro Victor Nunes: Faço um apelo aos eminentes colegas, para não interpretarmos a Súmula de forma diferente do que nela se exprime, intencional e claramente. Do contrário, ela falhará, em grande parte, à sua finalidade. Quando a Súmula afirma que não é devido o selo se o contrato for celebrado anteriormente à vigência da Emenda Constitucional 5, sobre esta afirmação, e somente sobre ela, é que já está tranqüila a orientação do Tribunal. Quanto a ser devido o selo nos contratos posteriores, o Tribunal Pleno ainda não definiu a sua jurisprudência’.

A relevância da preleção do min. VICTOR NUNES LEAL à atividade do CARF pode ser demonstrada a partir da Súmula CARF 46, que permite a realização do lançamento de ofício sem prévia intimação ao sujeito passivo, **se dispuser autoridade fiscal de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.**

A condição prevista na permissão limita em grande monta o escopo de validação do lançamento por dever de ofício, especialmente nos casos em que documentos ou alegações do sujeito passivo necessitarem de afastamento ou infirmação, como tende a ocorrer no controle das Declarações de Ajuste Anual/Declaração do Imposto de Renda devido pela Pessoa Física (DAA/DIRPF). A colocação, em segundo plano, dessas alegações ou documentos, pressupõe tanto (a) motivação explícita (arts. 142, par. ún., 145, III e 149 do CTN, associados à Súmula 473/STF e ao art. 50 da Lei 9.784/1999), quanto a efetiva participação desse interessado no processo de controle (art. 59, II do Decreto 70.235/1972).

A Súmula CARF 46 somente desvincula o dever de a autoridade motivar especificamente o lançamento, bem como deixar de considerar elementos probatórios em potencial posse do sujeito passivo, se eles forem absolutamente desnecessários, isto é, se a autoridade tiver elementos suficientes em si.

No caso do GILRAT, essa aplicação somente seria crível no caso de o único elemento disponível ao sujeito passivo ser a declaração unilateral do PPP. Nas demais hipóteses, não intuo como a autoridade poderia pressupor a inutilidade dos EPIs ou de outros instrumentos de proteção.

Em conclusão parcial, por observar que (a) tanto a autoridade lançadora, como o órgão julgador de origem, consideraram juridicamente inúteis elementos probatórios tendentes a demonstrar a neutralização ou a mitigação dos danos, em contrariedade ao quanto firmado no julgamento do ARE 664.335, e, por tê-los como irrelevantes, (b) a autoridade lançadora deixou de considerar outros elementos relevantes, em potencial domínio do sujeito passivo, a majoração ou incidência da alíquota pertinente ao GILRAT violou os arts. 142, par. ún., 145, III e 149 do CTN; 50 da Lei 9.784/1999, associados à Súmula 473/STF, bem como o art. 59, II do Decreto 70.235/1972.

**PORÉM**, na sessão de julgamento ocorrida na manhã do dia 06/03/2024, restei vencido nessa minha posição. Este Colegiado entendeu que, em relação ao agente ambiental nocivo ruído, inexistente atualmente meio eficaz para neutralizar ou mitigar os riscos e os danos aferentes da respectiva exposição, segundo a leitura feita pela maioria, do mencionado precedente vinculante (Processo 10530.724661/2023-94).

Em deferência ao princípio do colegiado, registro minha idiossincrática leitura do quadro, e rejeito as alegações.

#### **4. DISPOSITIVO**

Ante o exposto, CONHEÇO parcialmente do recurso voluntário, com exceção das razões recursais e do respectivo pedido (*f*), pertinente à violação da isonomia, causada pela concessão de regime privilegiado a determinado grupo de sujeitos passivos, e, na parte conhecida, **NEGO-LHE PROVIMENTO**.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino