



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 15504.723812/2015-18  
**Recurso nº** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-004.629 – 2<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 07 de agosto de 2018  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrentes** USINAS SIDERÚRGICAS MG- USIMINAS E OUTROS  
FAZENDA NACIONAL.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

**NULIDADE DO LANÇAMENTO**

Aplicação do princípio da primazia da resolução de mérito de acordo com § 2º do art. 282 do CPC de 2015 e art. 59 § 3º do Decreto-lei 70.235/72

**DECADÊNCIA**

O direito da fazenda pública constituir o crédito tributário da contribuição previdenciária extingue-se com o decurso do prazo decadencial previsto no CTN. Aplicação da contagem decadencial pelo art. 150, § 4º do CTN. Aplicação da Súmula CARF 99

*DILIGÊNCIA FISCAL. MOTIVAÇÃO E FUNDAMENTAÇÃO FISCAL. APERFEIÇOAMENTO DO LANÇAMENTO. NOVO LANÇAMENTO. DECADÊNCIA.*

*O aperfeiçoamento do lançamento quando da realização da diligência fiscal determinada pela autoridade julgadora, equivale a um novo lançamento. Inteligência do art. 142 do CTN.*

*Decorridos mais de cinco anos entre o fato gerador da obrigação e a ciência pelo sujeito passivo do resultado da diligência, que a seu teor, refere-se a um novo lançamento, deve ser reconhecida a decadência do crédito tributário*

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso ofício e, em relação ao recurso voluntário, por maioria de votos, em dar-lhe provimento. Vencido o Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo, que negou provimento.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Dione Jesabel Wasilewski, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Douglas Kakazu Kushiyama, Daniel Melo Mendes Bezerra, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

## Relatório

1- Adoto como relatório o da decisão da DRJ/BHE de fls. 16.943/16.962, por bem relatar os fatos ora questionados

*"Trata-se de Auto de Infração DEBCAD nº 51.057.282-0, relativo à cobrança de contribuições devidas a Seguridade Social pela empresa, relativas ao acréscimo no percentual das alíquotas referentes à contribuição para financiamento dos benefícios previdenciários concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, com fulcro no artigo 22, inciso II, da Lei nº 8.212/91 e artigo 57, § 6º, da Lei nº 8.213/91, no período compreendido pelas competências 01/2010 a 12/2011.*

*Serviram de base para levantamento do débito as folhas de pagamentos, as Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP e os diversos relatórios referentes ao Gerenciamento dos Riscos Ocupacionais analisados durante a auditoria fiscal.*

*O lançamento é composto pelos seguintes levantamentos:*

*Levantamento “BE - EXPOSTOS A BENZENO”: não declarado em GFIP. No campo “Ocorrência” da GFIP, deixou o contribuinte de registrar o código 04.*

*Período de 01/2010 a 13/2011.*

*Levantamento “RU - EXPOSTOS A RUÍDO”: não declarado em GFIP.*

*No campo “Ocorrência” da GFIP, deixou o contribuinte de registrar o código 04. Período de 01/2010 a 13/2011.*

*No item “II.2. EXPOSIÇÃO DE TRABALHADORES A RISCOS OCUPACIONAIS” a fiscalização traz farto arrazoado de legislação constitucional, infra-constitucional e infralegal, em relação à política de proteção o à saúde do trabalhador, fiscalização e gerenciamento de riscos ocupacionais.*

---

No item “II.3. DEMONSTRAÇÕES AMBIENTAIS” aduz que não basta à empresa o simples cumprimento de formalidades ou de elaboração de documentos legalmente exigíveis. O mero fornecimento de Equipamentos de Proteção Individual - EPI ou o simples registro documental de que é utilizado também não é o bastante para atestar a efetiva utilização de EPI e que o mesmo é adequado e eficaz. É imprescindível que a empresa comprove o fornecimento, o treinamento, a utilização através de fichas de controle, a adequação no sentido de conforto e eficácia na atenuação, além de demonstrar com clareza, através de toda a documentação exigível, o eficaz gerenciamento de seu ambiente de trabalho.

Nesse sentido, a empresa deve elaborar os programas e manter sob sua guarda a documentação e demais elementos que permitam demonstrar a existência e a consistência das informações prestadas em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP. O contribuinte foi intimado por meio dos Termos de Intimação Fiscal de nº 04 a 10 a apresentar os documentos relacionados às demonstrações ambientais.

No item “II.4. INFORMAÇÕES PRESTAS PELA EMPRESA EM GFIP”, traz considerações sobre as ocorrências a serem declaradas na GFIP.

No item “II.5.1. CONSIDERAÇÕES INICIAIS” argumenta que em que pese o fato de o contribuinte reconhecer em seu Laudo Técnico de condições ambientais - LTCAT e Perfil Profissiográfico Previdenciário - PPP que centenas de segurados empregados laboraram ou laboram sujeitos à exposição ao ruído acima do limite de tolerância (85 dB), como também, expostos ao agente nocivo químico benzeno (qualitativo), o mesmo não cumpriu com sua obrigação ao omitir essa informação em folhas de pagamento e GFIP, deixando, por conseguinte, de informar e recolher a alíquota adicional prevista no § 6º do art. 57 da Lei nº 8.213/91, alterada pela Lei nº 9.732/98.

O contribuinte é empresa atuante no ramo siderúrgico, tendo como atividade principal a produção de laminados planos de aço. Portanto, em seu processo produtivo estão presentes, dentre outros agentes nocivos físicos e químicos, o ruído e benzeno, aos quais seus trabalhadores ficam expostos.

No item “II.5.3. DO LANÇAMENTO” afirma que com base na documentação examinada, especialmente Laudos Técnicos de Condições Ambientais - LTCAT, Programa de Prevenção de Riscos Ambientais - PPRA, Programa de Controle Médico e Saúde Ocupacional - PCMSO, Perfil Profissiográfico Previdenciário - PPP, apresentados pela empresa, constatou-se a presença de agentes nocivos no ambiente de trabalho da empresa como benzeno e ruído acima de 85 dB (níveis de concentração acima dos limites

*de tolerância), listados no Anexo IV do Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto nº 3.048/99. Traz legislação correlata.*

*Assim, com relação à nocividade dos agentes ambientais reconhecidos e avaliados pela empresa, de acordo com as peças de seu gerenciamento ambiental, elaboradas para os exercícios de 2010 e 2011, aos quais seus trabalhadores estiveram ou estão expostos, para fins de direito a aposentadoria especial, verificou-se a seguinte situação:*

*a) Qualitativa - simples presença do agente no ambiente de trabalho gera o direito a aposentadoria especial, conforme constante do Anexo 13-A da Norma Regulamentadora - NR nº 15 do Ministério do Trabalho e Emprego - MTE:*

*a.1) Benzeno: Anexo 13-A da Norma Regulamentadora - NR nº 15 do Ministério do Trabalho e Emprego - MTE;*

*b) Quantitativa - sendo a nocividade considerada pela ultrapassagem dos limites de tolerância ou doses, dispostos nos Anexos 1 e 3 da NR-15 do MTE, por meio da mensuração da concentração ou intensidade, consideradas no tempo efetivo da exposição no ambiente de trabalho, casos em que geram o direito a aposentadoria especial:*

*b.1) Ruido: Anexo IV do Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto nº 3.048/99 (código: 2.0.1) e Anexo I da Norma Regulamentadora - NR nº 15 do Ministério do Trabalho e Emprego – MTE.*

*Conclui que para o agente nocivo "benzeno", constante do Anexo IV do Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, a simples presença no ambiente de trabalho da empresa, para os trabalhadores expostos a esse agente, enseja o direito a aposentadoria especial, e em relação ao agente "ruído em níveis superiores a 85 dB", o fator determinante foi a exposição dos trabalhadores acima dos limites de tolerância estabelecidos.*

*Neste ponto, registra que a USIMINAS, em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nº 9, de 03/02/2015, apresentou planilhas com base nos dados contidos nos seus diversos gerenciamentos ambientais do trabalho. Nessas planilhas são demonstrados, por grupo operacional, os agentes ambientais reconhecidos e avaliados para os exercícios de 2010 e 2011, nas filias de Cubatão e Ipatinga, constando a relação de todos os empregados que a própria empresa declara como expostos a agentes nocivos.*

*Confrontando as informações prestadas pela empresa em GFIP com a documentação citada, constatou-se que diversos segurados empregados laboraram em condição ensejadora do direito à aposentadoria especial, sem o código "04" no campo "Ocorrência" da GFIP, conforme*

---

*identificados nos Anexos “Expostos a Benzeno” e “Expostos a Ruídos”, partes integrantes do Relatório Fiscal.*

*Da análise das GFIPs informadas pelo contribuinte e extraídas do banco de dados da RFB (GFIP Web) constatou-se que o contribuinte considera que, isoladamente, o agente ambiental "ruído" acima de 85 (dB) não expõe seus trabalhadores a riscos que possam lhes causar danos à saúde ou integridade, de forma a lhes assegurar o direito à aposentadoria especial após um tempo de exposição estabelecido em 25 anos.*

*Entretanto, conforme se verifica dos Laudos Técnicos de Condições Ambientais do Trabalho - LTCAT, bem como do documento elaborado pela empresa, a empresa reconhece a existência de agentes nocivos em seu ambiente de trabalho, dentre os quais, o agente físico ruído acima do limite de tolerância estabelecido no anexo IV do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto no 3.048/99.*

*Conclui, por conseguinte, que o contribuinte, ao adotar EPI (Equipamentos de Proteção Individual) como forma de proteção, considerou-os adequados e eficazes, e que o agente nocivo ruído é atenuado a níveis abaixo dos limites de tolerância permitidos pela legislação, não se tornando dessa forma nocivo à saúde ou a integridade física de seus trabalhadores. Todavia, a utilização de EPI, para que seja eficaz do ponto de vista técnico, deve seguir critérios rígidos e atender a exigências pré-estabelecidas. De outra forma, resta inócuo o emprego de tais equipamentos, visto que não haverá de fato as atenuações pretendidas, ficando o trabalhador exposto ao risco ambiental existente. A NR-9 determina uma série de obrigações e regras a serem adotadas a respeito do emprego correto do EPI.*

*Em seu item 9.3.5.4, a norma regulamentadora estabelece como requisitos antes de admitir a hipótese de adoção de EPI, que o empregador comprove que as medidas de caráter coletivo foram esgotadas, impossibilitadas, insuficientes ou se encontram em estudo, planejamento, implantação ou ainda que tenham sido empregadas de forma emergencial ou complementar. Mesmo após todas essas comprovações, ainda determina - antes de adotar-se finalmente o EPI - a aplicação de medidas administrativas ou organizacionais. Tal comprovação deverá ser documentada e constar do PPRA ou apresentada à parte. Assim sendo, o que se espera é que a empresa comprove, no mínimo, através da Fichas de Controle Individual, que forneceu aos seus empregados expostos ao agente nocivo*

*ruído acima do limite de tolerância, ou seja, acima de 85 dB, os EPI adequados para protegê-los contra este agente nocivo.*

*Mediante Termo de Intimação Fiscal nº 10, a empresa foi intimada a apresentar o Programa de Controle, Fornecimento e Utilização de Equipamento de Proteção Individual - EPI. Em atendimento à intimação fiscal, a empresa apresentou em meio digital todo seu programa de fornecimento e controle de EPI, listando todos os empregados contemplados, quais os equipamentos fornecidos e a periodicidade do fornecimento dos mesmos. A análise das fichas de controle e fornecimento de EPI evidenciou, em vários casos, a inadequação quanto à obrigatoriedade de fornecimento, periodicidade de troca dos protetores auriculares e/ou dos kits de higiene, dentro dos prazos adequados.*

*Ressalta que a periodicidade para troca dos Kit's "Higiene dos Protetores Auriculares" deve ser anual, ou seja, o trabalhador deve receber novo protetor auditivo ou receber o Kit "acessórios (espuma e selo de vedação)", para substituição dentro do prazo estabelecido de 12 (doze) meses. Em criteriosa análise das fichas de controle e fornecimento de EPI, selecionou-se todos os casos em que não houve o fornecimento de nenhuma medida de proteção ao trabalhador, como protetor auricular/audifone ou kit de higiene, que pudesse comprovar efetiva atenuação ao agente nocivo ruído.*

*Em vista do exposto, pode-se afirmar que o contribuinte, ao não comprovar o adequado fornecimento/reposição de EPI a todos os seus segurados empregados expostos, de acordo com a periodicidade estabelecida por ele mesmo, não os protege adequadamente em relação ao agente nocivo ruído acima de 85 dB a que se encontram expostos.*

*Ainda, no que se refere aos segurados expostos acima do limite de tolerância ao agente físico ruído (acima de 85 dB), foi objeto de levantamento pela fiscalização, sob os argumentos a seguir narrados.*

*A Norma Regulamentadora NR-06, que trata do emprego de equipamentos de proteção individual -EPI, item 6.6.1, determina ao empregador uma série de obrigações e regras a serem adotadas a respeito do emprego correto do EPI. Conforme disposto na NR-09, deverão ser adotadas as medidas necessárias suficientes para a eliminação, a minimização ou o controle dos riscos ambientais sempre que forem verificadas uma ou mais das seguintes situações: identificação, na fase de antecipação, de risco potencial à saúde; (109.028-3 / I3);*

*constatação, na fase de reconhecimento de risco evidente à saúde; (109.029-1 / II); quando os resultados das avaliações quantitativas da exposição dos trabalhadores excederem os valores dos limites previstos na NR 15 ou, na ausência destes os valores limites de exposição ocupacional adotados pela American Conference of Governmental Industrial HygienistsACGIH, ou aqueles que venham a ser estabelecidos em negociação coletiva de trabalho, desde que mais rigorosos do que os critérios técnico-legais estabelecidos; quando, através do controle médico da saúde, ficar caracterizado o nexo causal entre danos observados na saúde os trabalhadores e a situação de trabalho a que eles ficam expostos. (109.031-3 / II).*

*O estudo desenvolvimento e implantação de medidas de proteção coletiva deverão obedecer à seguinte hierarquia: medidas que eliminam ou reduzam a utilização ou a formação de agentes prejudiciais à saúde; medidas que previnam a liberação ou disseminação desses agentes prejudiciais à saúde; medidas que reduzam os níveis ou a concentração desses agentes no ambiente de trabalho.*

*A implantação de medidas de caráter coletivo deverá ser acompanhada de treinamento dos trabalhadores quanto os procedimentos que assegurem a sua eficiência e de informação sobre as eventuais limitações de proteção que ofereçam. Quando comprovado pelo empregador ou instituição, a inviabilidade técnica da adoção de medidas de proteção coletiva ou quando estas não forem suficientes ou encontrarem-se em fase de estudo, planejamento ou implantação ou ainda em caráter complementar ou emergencial, deverão ser adotadas outras medidas obedecendo-se à seguinte hierarquia: medidas de caráter administrativo ou de organização do trabalho; utilização de Equipamento de Proteção Individual – EPI.*

*A utilização de EPI no âmbito do programa deverá considerar as Normas Legais e Administrativas em vigor e envolver no mínimo: seleção do EPI adequado tecnicamente ao risco a que o trabalhador está exposto e à atividade exercida, considerando-se a eficiência necessária para o controle da exposição ao risco e o conforto oferecido segundo avaliação do trabalhador usuário; programa de treinamento dos trabalhadores quanto à sua correta utilização e orientação sobre as limitações de proteção que o EPI oferece; estabelecimento de normas ou procedimento para promover o fornecimento, o uso, a guarda, a higienização, a conservação, a manutenção e a reposição do EPI, visando a garantir as condições de proteção originalmente estabelecidas; caracterização das*

*funções ou atividades dos trabalhadores, com a respectiva identificação dos EPI utilizados para os riscos ambientais.*

*Ressalta que o Conselho da Justiça Federal já firmou entendimento sobre o assunto, com a edição da súmula nº 09, que transcreve.*

*Dessa forma, ficou comprovada a apresentação deficiente das Fichas de EPI e de informações omitidas ou declaradas em GFIP - situações motivadoras da lavratura de Auto de Infração que se encontram descritas no decorrer deste relatório - com a caracterização da situação constatadora da existência do agente nocivo ruído no ambiente de trabalho, considerando-se que o emprego de EPI, em face de sua utilização de forma irregular e sem o necessário cumprimento de todas as normas previstas na legislação, torna-o ineficaz do ponto de vista técnico e legal e, por conseguinte, não gera a atenuação especificada, bem como, o reconhecimento do agente nocivo benzeno, ambos identificados nos LTCAT com a indicação do código de GFIP "04".*

*Devidamente intimado sobre o lançamento, comparece o contribuinte aos autos ofertando o instrumento de impugnação de fls. 1.493/1.519, aduzindo, em síntese, que:*

*1) Aduz a tempestividade da impugnação.*

*2) Faz um relato da autuação.*

*3) Verifica-se do Relatório Fiscal que nenhum questionamento foi feito por parte da Fiscalização acerca dos Equipamentos de Proteção Coletiva – EPC's. Mais do que isso: conclui-se, da análise procedida pela Autoridade Autuante, que os EPC's implementados pela Impugnante são totalmente eficazes, já que o foco da auditoria foi o controle de fornecimento de EPI's adequados e aptos a proteger os obreiros do agente nocivo ruído.*

*4) Em relação ao protetor audifone, a Impugnante já traz a baila o fato de que o referido aparelho tem validade de dois anos, sendo que, após um ano de uso, seu "kit higiênico" deve ser substituído. Ou seja, o parâmetro de substituição do referido aparelho em 12 (doze) meses deve ser lido, para esse aparelho específico, como prazo para troca do seu kit higiênico. Ademais, deve-se atentar que, se bem utilizado e dentro dos cuidados esperados, o audifone usado no período de dois anos protege, de maneira eficaz, o trabalhador que o utiliza.*

*5) Os programas internos de "gestão de consequências"; os inúmeros treinamentos internos a que são submetidos os funcionários para o manuseio e conservação dos EPIs; as notas fiscais de aquisição de centenas de protetores auditivos; a certificação internacional em saúde e*

*segurança do trabalho; são tantos elementos de um contexto maior que não podem ser ignorados.*

*6) A análise do crédito tributário, em se tratando de Auto de Infração para a cobrança de contribuições previdenciárias destinadas (pré-afetadas) ao custeio de um benefício especial, não pode ser puramente formal. Se os riscos existem no ambiente de trabalho, mas foram devidamente controlados - ou controlados na maior parte dos casos,*

*quando realizados confrontos documentais - o que se deve presumir, a bem da verdade, é a eficácia de uma gestão em saúde e segurança. Se houve eventuais falhas no preenchimento de determinadas fichas de controle, foram mínimas; mas que não podem autorizar, de qualquer forma, o distanciamento de uma análise global da realidade existente nos estabelecimentos "autuados" da Impugnante.*

*7) Justamente com esse objetivo - o de demonstrar a realidade existente nos estabelecimentos filiais de Ipatinga e Cubatão quanto ao controle do agente físico ruído de forma a atenuar sua presença ao limite de tolerância aceitável - que a Impugnante informa que contratou a confecção de um laudo técnico de um perito independente atestando os procedimentos adotados pelas duas usinas na entrega e no controle dos EPI's. Em resumo, buscar-se-á demonstrar a existência, a utilização e a eficiência dos Equipamento de Proteção Individual - EPI's em um contexto maior de gerenciamento e de controle do agente nocivo em questão.*

#### *PRELIMINARMENTE*

*8) Aduz a decadência parcial do crédito tributário, mediante a aplicação do § 4º do art. 150 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF e da Súmula nº 99 do CARF, relativamente ao período de 01/2010 a 08/2010.*

*Ilegitimidade passiva da matriz para figurar como único sujeito passivo: autonomia dos estabelecimentos. Nulidade do lançamento por erro de formalização.*

*9) No caso dos autos, discute-se o descumprimento de obrigação principal atrelada às contribuições incidentes sobre a folha de salário, cujo fato gerador é o pagamento realizado por cada estabelecimento a empregados ou contribuintes individuais. Logo, o fato gerador se concretiza isoladamente em cada estabelecimento, o que justifica também a descentralização do próprio domicílio*

*tributário do contribuinte. Cita a Instrução Normativa RFB no 971/09, vigente durante o período fiscalizado no que tange ao adicional de alíquota (2010 e 2011), que determina que a apuração das contribuições previdenciárias deve se dar de forma absolutamente autônoma em cada um dos estabelecimentos, resultando na transmissão de GFIP para cada um deles. Cita também o Manual da GFIP 8.4.*

*10) Assim, ao contrário das demais contribuições sociais, em que o recolhimento é realizado, unicamente, pela matriz, no caso das contribuições previdenciárias verifica-se coisa diversa: a apuração é autônoma, é dizer, é realizada para cada estabelecimento que compõe a pessoa jurídica. Ou seja, os fatos geradores das contribuições sociais e outras informações de interesse da Administração Tributária são informados de forma descentralizada. Cita julgado da extinta DRJ Campinas, bem assim entendimentos do CARF e entendimento judicial.*

*11) A Impugnante alerta para o fato de que a regra prevista no art. 492 da Instrução Normativa RFB nº 971/09, que dispõe sobre a fiscalização centralizada no domicílio da matriz, não afasta todo arcabouço normativo e jurisprudencial levantado no presente tópico.*

*Isso porque a referida regra trata de obrigação acessória de se manter, na matriz, todas as informações necessárias a uma eventual fiscalização, o que não impacta o dever de apuração e pagamento das contribuições de forma descentralizada. Até mesmo porque o contribuinte continua elaborando folha de pagamento mensal da remuneração por estabelecimento, o que leva o fato gerador a operar-se de forma individualizada nas filiais.*

*12) O exame do Relatório Fiscal, do Discriminativo do Débito e dos Anexos é mais do que suficiente para se comprovar que a Autoridade Fiscal estava ciente de que os (supostos) fatos geradores foram realizados pelos estabelecimentos filiais da Impugnante.*

*13) Assim, muito embora constem indicadas as GFIP's de estabelecimentos distintos, eles não foram arrolados no pólo passivo das autuações, que recaíram integralmente sobre o estabelecimento matriz da impugnante.*

*14) Por estas razões, resta demonstrado o erro na formalização processual quando da lavratura do Auto de Infração, na medida em que o agente fiscal lançou de forma centralizada no estabelecimento matriz, contribuições previdenciárias de responsabilidade das filiais. Trata-se de erro insanável que ocasiona a nulidade do lançamento.*

## *IMPROCEDÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO LANÇADO*

*Notas introdutórias: ausência de habitualidade a justificar a exigência da contribuição.*

15) A Lei nº 9.732/98, que deu nova redação ao art. 57 da Lei nº 8.213/91, criou um adicional para a alíquota da contribuição ao SAT/RAT. As alíquotas da referida contribuição foram acrescidas de doze, nove ou seis pontos percentuais, conforme a atividade exercida pelo segurado a serviço da empresa que permita a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição. A obrigação do recolhimento da contribuição não deflagra, automaticamente, o direito ao benefício. Lado outro, a concessão do benefício da aposentadoria especial acarreta o dever fiscal de contribuir. Desta forma, como o benefício será financiado pela contribuição, entende-se que ela será devida apenas quando presente a pretensão à aludida prestação do benefício. Isto é, caso não exista o direito ao benefício, não haverá a obrigação de recolhimento da contribuição.

16) Para que se verifique a hipótese de incidência da contribuição em destaque, é exigido do trabalhador que a exposição aos agentes nocivos seja diurna, durante todo o dia e em todos os dias da semana. Significa dizer que, havendo exposição pontual, esporádica e casual, não há caracterização da habitualidade e nem da permanência, não havendo justificativa para o recolhimento da contribuição. É que, nestas hipóteses, o trabalhador não terá direito ao benefício, não subsistindo a obrigação de recolhimento do adicional. Em suma, ocorrendo exposição pontual ao agente nocivo, o trabalhador não fará jus à aposentadoria especial, não ocorrendo, portanto, o fato gerador da contribuição, consoante prescreve o art. 57 da Lei nº 8.213/01, interpretado em consonância com o art. 292 da Instrução Normativa RFB nº 971/09, que transcreve.

17) Das razões acima apresentadas, extrai-se a seguinte conclusão: a obrigação de recolhimento do adicional de alíquota da contribuição está intimamente ligada ao direito do trabalhador de obter a aposentadoria especial. Logo, se o empregado estiver laborando em condições que lhe permitam a, no futuro, ser contemplado com a aposentadoria especial, o empregador deverá recolher a exação que custeará referido benefício. Noutro giro, se o trabalhador estiver submetido ao agente nocivo por período intermitente ou ocasional, do empregador não poderá ser exigido o recolhimento da contribuição. E isso

*pela simples razão de que este empregado não terá direito à aposentadoria especial, inexistindo, pois, as condições fático-jurídicas indispensáveis ao nascimento da obrigação tributária.*

18) A autuação se baseou no fato de que alguns funcionários da Impugnante estavam expostos ao agente nocivo "ruído". Como a Autoridade detectou que a Impugnante não procedeu à substituição de determinadas partes ou mesmo dos próprios EPIs no prazo recomendado (doze meses), relativamente a um grupo de empregados, presumiu que a sua utilização não foi suficiente para neutralizar o referido agente. Mas isso apenas durante um curto período de tempo. Uma vez realizada a substituição da peça ou do aparelho, não há como olvidar que o EPI passou a, novamente, proteger o trabalhador, reduzindo o ruído para os limites toleráveis 19) Apenas para clarear a questão, tome-se como exemplo a situação do Sr. Flávio Teodoro Silva (arrolado no ANEXO - EXPOSTOS A RUÍDO - IPATINGA), que teria ficado exposto ao agente nocivo ruído sem a atenuação efetiva durante todo o ano de 2010, já que houve lançamento da contribuição para as competências de 01/2010 a 13/2010.

*Ao se analisar a planilha de controle da empresa, bem como as fichas de EPI do ano de 2009, verifica-se que este trabalhador recebeu um AUDIFONE em 14/10/2009.*

20) De acordo com os critérios fixados pela própria Fiscalização, a troca da peça ("kit higiene") teria que se dar 12 (doze) meses após o recebimento do protetor (o que não ocorreu), razão pela qual o EPI não foi considerado eficaz no gerenciamento do risco à saúde. Mesmo admitindo como verdadeira a premissa da qual partiu a auditoria, forçoso seria concluir que o trabalhador laborou desprotegido por apenas 2 (dois) meses e 17 (dezessete) dias. Indaga-se esse fato seria motivo suficiente à autuação, lançando-se o crédito tributário respectivo sobre todas as competências do exercício de 2010, respondendo pela sua negativa.

*De qualquer forma, tivesse o Agente Fiscal a curiosidade de verificar a Ficha de Controle de EPI relativa ao exercício de 2009, teria constatado que, no final do referido ano, o empregado recebeu um novo AUDIFONE, apto a lhe proteger durante grande parte do ano de 2010.*

21) O curto espaço de tempo a que o empregado ficou (supostamente) exposto aos danos do ruído superior a 85 (oitenta e cinco) dB não lhe autoriza pleitear a aposentadoria especial, pelo que a Impugnante não estava obrigada a recolher o adicional. Na realidade, todas as situações relatadas pelo Fisco eram provisórias; evidentemente que a Impugnante trocaria (como de fato

*fez) os componentes cuja validade estivesse vencida. Aliás, tivesse o Fisco requerido o documento pertinente aos exercícios de 2009 e 2012, ele próprio poderia ter chegado a essa conclusão: as trocas se concretizaram, sendo que, se um ou outro trabalhador laborou com equipamento "inadequado", esta situação foi temporária, ocasional.*

*Tal constatação não autoriza a Administração Tributária, todavia, a exigir contribuição que não custeará a aposentadoria especial de empregado que, por alguns meses, trabalhou, supostamente, exposto ao ruído.*

22) É inadmissível que a contribuição seja exigida como forma de "penalizar" a Impugnante por, supostamente, ter falhado (minimamente) no gerenciamento do Controle de Fornecimento de EPI. Para tanto, a União Federal conta com forte arcabouço legislativo que lhe permite aplicar as multas administrativas competentes. O que não se pode autorizar é a exigência do pagamento da contribuição destinada a custear aposentadoria especial que não será concedida, porquanto os trabalhadores não se submeteram ao agente nocivo com a habitualidade e permanência que a legislação previdenciária exige para a concessão do benefício previdenciário (aposentadoria especial).

23) Na mesma situação do funcionário Flávio Teodoro Silva estão diversos outros. Para não dizer depois que a Impugnante se fiou em exemplo isolado, tome-se por ilustração o empregado Samuel Chagas da Silva (arrolado no ANEXO - EXPOSTOS A RUÍDO - CUBATÃO). A partir das informações colhidas da planilha de controle da empresa, bem como da ficha de EPI de 2009, é possível constatar que lhe foi entregue um aparelho PROTETOR AUDITIVO CONCHA ARCO 21DB em 29/12/2009, sem nenhum registro de entrega do "kit higiene" em 29/12/2010. Também aqui, partindo dos critérios da auditoria, a troca da peça ("kit higiene") se deu fora da periodicidade anual recomendada (doze meses), pelo que desconsiderou o EPI no gerenciamento do ruído. Significa dizer, em última análise, que o trabalhador permaneceu sem proteção por apenas 3 (três) dias ao longo do exercício de 2010 (exercício, repita-se, lançado).

24) Último exemplo é o do funcionário Francisco Levindo da Gama (arrolado no ANEXO - EXPOSTOS A RUÍDO - IPATINGA). Conforme planilha de controle e fichas de EPI, o obreiro recebeu, em 16/09/2009, o aparelho PROTETOR AUDITIVO CONCHA ARCO 21DB, tendo sido substituído o "kit higiênico" em 13/10/2010. Vê-se, pois, que o funcionário teria ficado desprotegido somente durante um curto espaço de tempo, entre 16/09/2010 (um

*ano após o recebimento do seu Protetor Auditivo Concha) e 13/10/2010.*

*Todavia, para a Fiscalização, a exposição ao ruído sem a devida atenuação teria ocorrido entre 01/2010 a 10/2011, sem considerar que, para todo este intervalo de tempo, a periodicidade não foi respeitada no pequeno interregno compreendido entre 16/09/2010 e 13/10/2010 (o que não enseja, como dito, o direito à aposentadoria especial pelo obreiro).*

*25) Demonstrada a inexistência in concreto das condições indispensáveis para a fruição da aposentadoria especial, lançando incertezas sobre o crédito tributário, é medida de direito e de justiça reconhecer a ilegitimidade da contribuição constituída no Auto de Infração combatido.*

*Efetivo controle do ambiente de trabalho.*

*A correta utilização/substituição dos Equipamentos de Proteção Individual – EPI's.*

*26) De início, importante destacar que do Relatório Fiscal é possível verificar que os Laudos Técnicos de Condições Ambientais do Trabalho - LTCATs, Programa de Prevenção de Riscos Ambientais - PPRA, Programa de Controle Médico da Saúde Ocupacional - PCMSO, Relatório Anual de Exames Alterados, Atestados de Saúde Ocupacional - ASO foram disponibilizados à fiscalização, sendo certo que a sua regularidade pode ser constatada pela documentação trazida ao processo. Tais documentos não foram infirmados pela fiscalização, que tacitamente declarou sua regularidade.*

*27) Pois bem, nos controles realizados pela Impugnante, constatou-se, como narrado pela fiscalização, que as medições indicavam um nível de ruído acima do limite de tolerância, que vinha sendo neutralizado pelo uso dos EPI's. Quanto a estes equipamentos, a Impugnante é obrigada a, de acordo com as mais diversas normas que regem o assunto: a) adquirir o adequado EPI ao risco de cada atividade, bem como para combater os mais diversos agentes nocivos arrolados nas normas regulamentares; b) exigir e fiscalizar o seu uso; c) fornecer ao trabalhador somente o EPI aprovado pelo órgão nacional competente em matéria de segurança e saúde no trabalho (Ministério do Trabalho); d) orientar e treinar o trabalhador sobre o uso adequado, guarda e conservação do EPI; e) substituir o equipamento imediatamente, quando danificado ou extraviado; f) responsabilizar-se pela higienização e manutenção periódica, de acordo com os certificados dos fabricantes; e, ainda, g) comunicar ao MTE qualquer irregularidade observada.*

28) No tocante à adequada aquisição dos EPI's, vale observar que todos eles foram devidamente aprovados pelo Ministério do Trabalho (Certificados de Autorização anexo), que assegura a eficiência dos equipamentos. Quanto ao fornecimento, exigência do seu uso, procedimento de substituição, entre outras posturas, a Impugnante possui, desde 2007, programa interno intitulado "Requisição, Entrega e Controle de Equipamento de Proteção Individual - EPI" (anexo), amplamente divulgado entre seus os empregados. No programa, constam normas internas que transcreve (3.8 – Declaração e Termo de Compromisso e 6 – Requisição) 29) No referido programa, os funcionários da empresa encontram os procedimentos de obtenção e troca dos EPI's, tanto em situações corriqueiras, como nas de urgência, em finais de semana e mesmo feriados. Ainda sobre as medidas de segurança relativas ao EPI, a Impugnante possui programa de "Gestão de Consequências" (anexo), de caráter educativo e disciplinar, que transcreve.

30) A comprovação do comprometimento da Impugnante no controle do agente nocivo ruído não para por aí: a empresa adquire frequentemente aparelhos de proteção, o que se comprova pela juntada de várias notas fiscais de aquisição pela usina de Cubatão, bem como de planilha contendo as informações, nota a nota, de cada compra realizada pela usina de Ipatinga.

31) Em reconhecimento da excelência do trabalho desenvolvido nas áreas de saúde e segurança, a Impugnante detém, desde 2003, o "CERTIFICATION BUREAU VENTAS" (anexo), concedido pela empresa Bureau Veritas Certification, que oferece Certificação de Sistemas de Gestão da Segurança e Saúde Ocupacional das Organizações, segundo as normas OHSAS 18001. Ressalta-se que a validade deste certificado em questão perdurou até 29/03/2014 (ou seja, durante o período autuado), sendo que a empresa estava sujeita à operação satisfatória contínua. O padrão de Saúde Ocupacional e Segurança (OHSAS 18001) é um padrão internacional que estabelece requisitos relacionados à Gestão da Saúde Ocupacional e Segurança, por meio do qual é possível melhorar o conhecimento dos riscos existentes na organização, atuando no seu controle em situações normais e anômalas.

32) Este padrão é aplicável a qualquer organização de diversos setores e atividades econômicas, orientando tais organizações sobre como promover a melhoria contínua do desempenho de Saúde Ocupacional e Segurança, por meio de melhoria na sua cultura de segurança, na eficiência e, consequentemente, redução de acidentes na produção;

*incremento no controle de perigos e redução de riscos; constituição de uma parte integral de sua estratégia de desenvolvimento sustentável; demonstração do seu compromisso com a proteção do seu pessoal e dos ativos fixos e promoção das comunicações internas e externas.*

33) Por tudo que foi exposto, resta mais do que demonstrada a preocupação da Impugnante com a saúde e integridade física de seus empregados. Inobstante isso, a Fiscalização reputou a ineficácia das medidas implantadas, porquanto (supostamente) verificou que algumas partes dos EPI's ou os próprios EPI's não foram substituídos no prazo recomendado (doze meses), ou mesmo que não houve o fornecimento de nenhum equipamento a certos empregados.

34) Há casos em que o EPI do funcionário estava correto e dentro do prazo de validade e, ainda assim, a Fiscalização o desconsiderou. A partir do momento em que desconsiderou EPI's que estavam absolutamente perfeitos, dentro do prazo de validade e mais do que aptos a proteger, adequadamente, o empregado durante os anos de 2010 e 2011, a Fiscalização lançou, ela mesma, incertezas sobre o seu trabalho.

35) Esclarece os seguintes pontos:

(i) basicamente, há dois tipos distintos de aparelhos de proteção auditiva: o do tipo concha, também denominado AUDIFONE (por esse motivo, alguns aparelhos listados pela Impugnante receberam o nome de Protetor Auditivo Concha); e os protetores auriculares de inserção; que podem ser de silicone ou de espuma moldável;

(ii) o AUDIFONE tem validade de 2 (dois) anos (informação essa desconsiderada pela Auditoria), sendo que, após 1 (um) ano de uso, seu "kit higiênico" deve ser substituído. Ao contrário do que parece, referido kit não é destinado à limpeza do aparelho (esta se realiza com água morna e sabão): na verdade, o kit é composto por dois selos e duas espumas internas, que fazem parte das conchas laterais do AUDIFONE e cuja periodicidade de substituição é anual. Assim, se o trabalhador recebeu um AUDIFONE em 2010, no ano seguinte (2011) lhe será fornecido o "kit higiênico", com dois selos e duas espumas. Já em 2012, este mesmo trabalhador receberá um novo AUDIFONE, e não um novo "kit higiênico".

Relembrando, apenas, que, em caso de necessidade, o obreiro poderá requerer um novo AUDIFONE a qualquer momento (como, por exemplo, nos casos de quebra, perda, mau funcionamento etc);

(iii) os AUDIFONES são equipamentos de proteção auriculares (abafadores de ruído) distintos dos PROTETORES DE INSERÇÃO, embora tenham a mesma função. Com isso se quer dizer que a utilização de ambos não é simultânea: ou se utiliza o AUDIFONE ou se utiliza o PROTETOR DE INSERÇÃO;

(iv) logo, o funcionário recebe um AUDIFONE; no ano seguinte o "kit higiênico" do equipamento é trocado e, no ano subsequente, o próprio equipamento (AUDIFONE) é substituído;

(v) no ano em que o próprio equipamento (AUDIFONE) é substituído, não há, evidentemente, a troca do "kit higiênico", pois o EPI é integralmente novo.

36) Estabelecidas essas premissas, a Impugnante afirma que no levantamento fiscal há inúmeros equívocos (comprovados em docs. anexos: planilha de controle da empresa e fichas de EPI dos anos de 2009 a 2011). Cita três casos exemplificativos.

1o.) Sr. Sebastião Carlos Gomes: conforme o arquivo "ANEXO - EXPOSTOS A RUÍDO - IPATINGA" (integrante do presente Auto de Infração), teria ficado exposto ao agente nocivo ruído sem a atenuação efetiva durante todo o ano de 2010, já que houve lançamento da contribuição para as competências de 01/2010 a 13/2010. Ao se analisar a planilha de controle da empresa, bem como as fichas de EPI do ano de 2010, é possível constatar que o trabalhador em questão recebeu um AUDIFONE em 01/01/2010. Ou seja, já de plano, sem qualquer investigação adicional, apura-se o equívoco cometido pela Fiscalização, já que o referido aparelho o protegeu, pelo menos, até 01/01/2011. O Sr. Sebastião Carlos Gomes também recebeu, em 03/05/2010 e em 07/06/2010, o 'kit higiene', antes mesmo ter completado doze meses de uso do AUDIFONE, o que comprova o uso adequado e efetivo do equipamento de proteção. Afirma que este obreiro ficou totalmente protegido, pelo menos, até 07/06/2011 (repita-se, para que não se perca de vista, que, para este trabalhador, houve o lançamento das contribuições somente para as competências de 01/2010 a 13/2010).

2o.) Sr. Antônio Marcos Rodrigues (arrolado no ANEXO - EXPOSTOS A RUÍDO - CUBATÃO), que, de acordo com a Fiscalização, teria ficado sem a devida proteção durante o período de 05/2011 a 13/2011. Ocorre que este funcionário retirou, em 11/02/2011, 30 (trinta) unidades do PROTETOR AUDITIVO PLUG SILICONE ÚNICO. Portanto, entre 02/2011 a 12/2011, o obreiro teve uma

*média de 3 (três) protetores para serem utilizados em cada mês (vê-se que, para este caso, a frequência de troca do EPI sequer chegou a ser um problema). Contudo, para a Auditoria, após três meses da retirada das unidades, o obreiro passou a ficar desprotegido, sendo devido, pois, o adicional do SAT incidente sobre a remuneração recebida entre 05/2011 e 13/2011. Seria razoável, no presente caso, considerar que o obreiro utilizou 30 (trinta) unidades do protetor auricular durante os três meses anteriores a maio de 2011, passando a ficar desprotegido até o final do ano? Evidentemente que a resposta é não. Vê-se, pois, que a Autoridade Lançadora deixou de analisar, muitas vezes, o contexto maior que envolve o fornecimento de EPI's.*

*30.) Situação na qual o trabalhador retira, na mesma data, o aparelho de proteção e o respectivo kit higiênico. Há que se considerar que, para estas situações, o obreiro, seguindo as orientações do fabricante, utilizou o aparelho até o prazo de validade final, ocasião em que fez a reposição de parte e peças por meio do "kit higiene" já recebido. Assim, após um ano de uso do EPI, com o emprego correto do referido kit, estará o obreiro protegido por mais um ano. É desnecessário, pois, verificar se, após um ano, o trabalhador teve acesso a um novo aparelho ou mesmo procedeu à troca de partes e peças.*

*37) A Impugnante apresenta amostra por meio da qual pretende comprovar que diversos funcionários estavam devidamente equipados com os aparelhos de proteção contra o ruído.*

*38) Ciente dos pormenores do processo de gerenciamento do ambiente de trabalho da Impugnante, é possível afirmar que a empresa gerencia perfeitamente o seu ambiente de trabalho, reduzindo os riscos ambientais físicos a que seus funcionários estão submetidos. Se existem algumas falhas no controle de requisição/fornecimento de EPI's, isso não descharacteriza a realidade dos fatos, motivo pelo qual a Impugnante contratou a confecção de laudo técnico, que discorrerá sobre o processo de gerenciamento e controle aplicado pela empresa nas duas usinas.*

*39) Cita outros três casos: Exemplo 01: Sr. Gustavo Ruas de Assis (Anexo - Cubatão), Exemplo 02: Sr. Wesley Pessini de Goes (Anexo - Cubatão) e Exemplo 03: Sr. Márcio Martins Matias (Anexo - Ipatinga). Tais exemplos ilustram que, em diversos casos, os funcionários da Impugnante não sofreram os efeitos maléficos do ruído em função dos EPI's utilizados. Daí porque a Impugnante contratou, como dito, a confecção de um laudo técnico de um perito independente atestando os procedimentos adotados pelas duas usinas na entrega e no controle de fornecimento dos EPI's. Em resumo, buscar-se-á*

*demonstrar a existência, a utilização e a eficiência dos EPI's em um contexto maior de gerenciamento e do controle do agente nocivo em questão.*

40) Dito isso, a Impugnante observa que, caso as autoridades julgadoras entendam pela necessidade de validação do laudo a ser juntado aos autos do presente processo administrativo - hipótese considerada apenas em prestígio à eventualidade poderá ser determinada a realização de diligência fiscal/perícia técnica, que requer.

*Outros elementos de prova que somam força ao direito alegado pela Impugnante.*

41) Para infirmar, ainda mais, os trabalhos da Fiscalização, a Impugnante junta amostra apta a comprovar, por meio dos documentos pertinentes, que nos exercícios de 2010 e 2011 havia um efetivo controle e gerenciamento dos efeitos do ruído no ambiente de trabalho. Dentre estes documentos, importante destacar:

(a) Planilha de controle de fornecimento de EPI's com os respectivos relatórios SDPlus/ST, controles de requisição de EPI e fichas manuais de EPI (anos 2009, 2010 e 2011); bem como a cópia de algumas fichas manuais, que atestam o fornecimento dos equipamentos no ano de 2009 (o que, consoante já dito, demonstra a irregularidade de alguns dos lançamentos levados a efeito pela Auditoria);

(b) Diversas notas fiscais e planilhas de controle de aquisição dos mais variados EPIs capazes de atenuar o agente físico ruído;

(c) "Históricos de treinamento" destes empregados, realizados ao longo do tempo, atestando que efetivamente participaram de capacitações relacionadas a inúmeros cursos de saúde e segurança ambiental.

42) Quanto ao uso de sistema eletrônico para registro do fornecimento de EPIs ao trabalhador (in casu, relatórios SDPlus/ST), é preciso destacar que esta faculdade foi conferida pelo Ministério do Trabalho e Emprego por meio da Portaria nº 107, de 25 de agosto de 2009.

#### *Pedidos*

43) Postula pelo reconhecimento da decadência parcial (01/2010 a 08/2010) e pela decretação da nulidade do lançamento consubstanciado no Auto de Infração DEBCAD 51.057.282-0, cancelando-se totalmente o crédito tributário nele constituído.

44) Subsidiariamente, caso não acolhidos os pedidos acima, pede seja cancelado o crédito tributário lançado em virtude da suposta exposição dos trabalhadores ao agente nocivo ruído acima do limite de tolerância sem a efetiva atenuação, uma vez que:

(i) a situação das filiais da Impugnante não acarreta a habitualidade necessária para que seus funcionários tenham direito à aposentadoria especial, nos termos do que predica o art. 292 da Instrução Normativa RFB nº 971/09;

(ii) há incertezas que se encerram sobre a constituição do crédito tributário; e,

(iii) a Impugnante possui o efetivo controle do ambiente do trabalho por meio da correta utilização/substituição dos EPI's.

45) Por fim, a Impugnante reafirma que contratou a confecção de um laudo técnico de um perito independente atestando os procedimentos adotados pelas duas usinas na entrega e no controle de fornecimento dos EPI's.

Em cognição do feito, este Relator entendeu por bem formular questionamentos à fiscalização, no que foi acompanhando pelos ilustres membros desta 12a. Turma de Julgamento. Assim, em sessão realizada em 24/03/2016, exarou-se a Resolução nº 14-3.532 (fls. 4.891/4.910). Após intimação ao contribuinte e demais procedimentos pertinentes, a fiscalização prestou esclarecimentos às fls. 4.918/4.923. O contribuinte foi cientificado tanto com relação à Resolução nº 14-3.532, como da Informação Fiscal de fls.

4.918/4.923, e seus anexos, em 09/02/2017, conforme Intimação nº 78/2017 (fl. 17.537) e Aviso de Recebimento – AR nº JR 891660285BR (fls. 17.573/17.574).

Em 13/02/2017, isto é, após 4 dias corridos da sua intimação pela via postal, o contribuinte apresentou complemento de impugnação às fls. 17.538/17.545, aduzindo:

1) Ratifica a impugnação original.

Impossibilidade de revisão do lançamento: ausência das condições estabelecidas no art. 149 do CTN. Ad argumentandum tantum: recurso do prazo decadencial.

2) Consoante exaustivamente demonstrado pela Impugnante em sua defesa, a Fiscalização partiu de uma análise equivocada dos Controles de Fornecimento de EPI para asseverar que, em inúmeros casos, peças dos equipamentos e os próprios equipamentos estavam com prazo de validade vencido (suposta ausência de

---

*observância da periodicidade na utilização do chamado "kit higiene" e/ou na troca do próprio EPI) ou até mesmo que inexistiu o fornecimento do equipamento a obreiros que estavam expostos ao agente nocivo ruído.*

*3) Como a Autoridade Lançadora detectou que a Impugnante não procedeu à substituição de determinadas partes ou mesmo dos próprios EPIs no prazo recomendado (doze meses) relativamente a um grupo de empregados, presumiu que a sua utilização não foi suficiente para neutralizar o referido agente. Ocorre que, para os casos específicos que isso aconteceu, tal falha persistiu durante um curto período de tempo. Uma vez realizada a substituição da peça/do aparelho, não há como olvidar que o EPI passou a, novamente, proteger o trabalhador, reduzindo o ruído para os limites toleráveis. Em muitos casos, como demonstrado, tivesse o Agente Fiscal a curiosidade de verificar a Ficha de Controle de EPI relativa ao exercício de 2009 ou ao exercício de 2012, teria constatado ou que o empregado já havia recebido um novo AUDIFONE apto a lhe proteger durante grande parte do período autuado ou que o empregado ficou um curto período de tempo desprotegido. Ademais, em alguns casos, a Fiscalização, mesmo diante de um intervalo curto de tempo de desproteção do empregado, lançou o crédito tributário respectivo sobre TODAS as competências do exercício de 2010 e de 2011.*

*3) Demonstrou-se, também, que há casos em que o EPI do funcionário estava correto e dentro do prazo de validade e, ainda assim, a Fiscalização o desconsiderou. Foi comprovado, ademais, que o procedimento fiscalizatório não analisou, com as cautelas de praxe, o controle da Impugnante de disponibilização dos EPIs. Por meio de amostras, comprovou-se que diversos funcionários estavam devidamente equipados com os aparelhos de proteção contra o ruído. A partir do momento em que desconsiderou EPIs que estavam absolutamente perfeitos, dentro do prazo de validade e mais do que aptos a proteger, adequadamente, o empregado durante os anos de 2010 e 2011, a Fiscalização lançou, ela mesma, incertezas sobre o seu trabalho.*

*4) Instada a se pronunciar, a Auditoria Fiscal foi forçada a enfrentar o equívoco que maculava a exigência fiscal. Entretanto, não tinha como simplesmente retificar o lançamento, para ajustar os valores exigidos às determinações da Resolução nº. 14-3.532. Em termos diretos: era impossível o simples ajuste da base de cálculo lançada, sem que, antes, a Fiscalização refizesse todo o trabalho investigatório. Diante disso, qual a conduta*

*adotada pela Fiscalização? O Auditor Fiscal abandonou os levantamentos realizados anteriormente e iniciou, do ponto zero, uma nova investigação, inclusive com a intimação da Impugnante para que fosse apresentada (novamente) toda a documentação concernente ao programa de controle, fornecimento e utilização de EPI das filiais de Ipatinga e Cubatão. Essa "nova investigação"*

*iniciou-se em 21/06/2016 e findou-se em 13/01/2017, tendo sido examinadas as fichas de EPI de todos os empregados da Impugnante submetidos ao agente ruído.*

5) *Finalizada a verificação, a primeira conclusão da Auditoria Fiscal foi pelo desacerto do lançamento originário. A partir dos elementos colhidos, a Fiscalização apresentou novas bases imponíveis, as quais são significativamente inferiores às indicadas no lançamento original (algo em torno de 14% de diferença). A Fiscalização propôs, então, a revisão do lançamento, indicando qual seria, em sua acepção, a correta base de Incidência do adicional. Dois pontos são, portanto, incontroversos: (a) o lançamento originário está maculado por erro; e (b) a Fiscalização não tinha como aperfeiçoá-lo, para ajustá-lo às bitolas legais.*

*Indispensável seria, portanto, o cancelamento do lançamento originário e sua revisão de ofício, para que fossem, então, levados em consideração os dados colhidos na nova investigação realizada pela Auditoria e as novas bases de cálculo indicadas.*

6) *Ocorre que a revisão de ofício do lançamento esbarra nas disposições do art. 149 do CTN. Em suma, a regra autoriza seja o lançamento efetuado e revisto de ofício quando o sujeito passivo deixou de apresentar documentos e declarações verídicas ou, ainda, quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior. Nenhuma das hipóteses se concretizou no caso em exame: a Fiscalização tinha pleno conhecimento de todos os fatos e documentos mantidos pela Impugnante. De mais a mais, fazse imperioso ressaltar que não é dada competência à Autoridade Julgadora para, nessa etapa, acolher qualquer tentativa de retificação do que restou lançado pela Autoridade Autuante, haja vista não possuir competência para tanto. Não se pode olvidar que à Autoridade Julgadora compete apenas julgar o lançamento da forma em que se apresenta - confirmando-o ou cancelando-o - enquanto o ato de lançar é ato privativo da Autoridade Lançadora. Dessa feita, o que se espera dessa Turma Julgadora é apreciação das impugnações apresentadas diante das informações prestadas pela Autoridade no Relatório de Diligência Fiscal.*

7) Ainda que (por absurdo) fosse possível subsumir a situação fática ora examinada em um dos nove incisos do art. 149 do CTN, o parágrafo único da norma é claro ao dispor que "a revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da fazenda pública." No caso em exame, a ciência deste novo lançamento foi dada ao contribuinte em 13/01/2017. Já o crédito tributário reporta-se às competências compreendidas entre 01/2010 a 13/2011 e diz respeito ao adicional da contribuição destinada ao SAT/RAT, supostamente recolhida a menor pela Impugnante (aplicação do § 4º do art. 150 do CTN). Logo, o prazo fatal para revisão de ofício do lançamento, com a constituição de novo lançamento, se encerrou em dezembro de 2016.

8) Mesmo que se aplique a regra constante do art. 173 do CTN, o crédito tributário formalizado se encontra totalmente extinto pelo instituto pela decadência, pois, como dito, a ciência deste novo lançamento foi dada ao contribuinte em 13/01/2017 (depois de 01/01/2017).

*Inconsistências que ainda maculam o presente lançamento.  
A incerteza do crédito tributário.*

9) Mesmo após a realização de diligência fiscal, persiste a nulidade material na constituição do crédito tributário ora cobrado, uma vez que se manteve o lançamento para diversas competências em que o EPI do empregado estava correto e dentro do prazo de validade. Vale dizer, as exclusões levadas a efeito pela Auditoria não abrangeram todos os empregados protegidos durante o período fiscalizado (mesmo com pequenos intervalos de "falha na proteção", sendo certo que em grande parte do período houve efetiva proteção), o que gera mais incertezas sobre o trabalho de investigação. Com efeito, a própria Auditoria reconhece que a única análise realizada durante a diligência fiscal foi o fornecimento ou não do EPI no final do ano de 2009. Contudo, conforme se verifica da Resolução 14-3.532, essa não foi a única diligência requerida pela 12a. Turma da DRJ/RPO.

10) Ao restringir a análise ao critério acima (fornecimento do EPI ao final do ano de 2009 ou não), a Fiscalização não verificou, por exemplo, que o empregado Tiago Ramos do Nascimento recebeu, em 25/01/2010, um protetor auditivo concha. É o que se verifica do relatório extraído do SD2000. Contudo, persiste a cobrança do crédito tributário para diversas competências do ano de 2010 e de 2011. O mesmo pode ser dito para o obreiro Adnilson de Oliveira Silva, que em 22/04/2010, também recebeu um protetor auditivo concha.

*É o que o se verifica da sua ficha, devidamente assinada. Contudo, persiste a cobrança para diversas competências posteriores à data do recebimento do EPI em questão. A Impugnante junta à defesa os documentos concernentes aos casos acima narrados, bem como referentes a outros que estão em situação similar.*

*11) Do exposto até agora e pelos documentos juntados, resta provado que o procedimento fiscalizatório não analisou (novamente), com as cautelas de praxe, o controle da Impugnante de disponibilização dos EPI's. Muito antes pelo contrário, sem qualquer explicação plausível, o Auditor manteve o adicional para diversas competências do ano de 2010 e 2011 em que, sabidamente, havia efetiva proteção.*

#### *Pedidos*

*12) Pelas razões expostas cabe a esta DRJ decretar a nulidade do Auto de Infração e a impossibilidade de acertamento do crédito, que demandaria o relançamento do tributo. Subsidiariamente, caso entenda pela possibilidade de revisão do lançamento, forçoso reconhecer a extinção total do crédito tributário por estar este fulminado pela decadência, seja pela aplicação do § 4º. do art. 150 do CTN, seja pela aplicação do art. 173 do CTN.*

2 – A DRJ julgou procedente em parte o lançamento em decisão assim  
ementada:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

**Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011**

**TRIBUTÁRIO. PROCESSO ADMINISTRATIVO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NÃO CONHECIMENTO. PREJUDICIAL DE MÉRITO. IRRELEVÂNCIA.**

*Não se conhece, no processo administrativo tributário, de matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte. Disponibilidade que não prejudica o conhecimento da decadência, como prejudicial de mérito, em relação à matéria incontroversa.*

**PROCESSO TRIBUTÁRIO. PERÍCIA. INDEFERIMENTO.**

*É passível de indeferimento o requerimento de perícia formulado de forma destoante do artigo 16, inciso IV, do Decreto no. 70.235/72, bem assim aquela perícia cujos quesitos objetivam emissão de interpretação divergente, validação de documento não produzido pela parte, ou emissão de juízo de valor que exceda a análise dos fatos que exigem o conhecimento do Expert.*

**TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. INOCORRÊNCIA.**

*Não se fala em erro na identificação do sujeito passivo, e, portanto, em nulidade, quando a lavratura do Auto de Infração observa de forma adequada a real vinculação entre os fatos geradores e os estabelecimentos do contribuinte, vinculando-os de forma correta no Discriminativo de Débito - DD. Princípio da autonomia e independência do estabelecimento preservado.*

**DECADÊNCIA PARCIAL. SÚMULA VINCULANTE STF. DIES A QUO. DILIGÊNCIA. RESTAURAÇÃO DO PRAZO DECADENCIAL. INOCORRÊNCIA.**

*A decadência do direito do Fisco proceder ao lançamento ocorre ao término do prazo de cinco anos, a contar da ocorrência dos fatos geradores, nos casos de tributos sujeito ao lançamento por homologação, na forma do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional - CTN, ou do artigo 173, inciso I, do mesmo Código, conforme tenha ou não, respectivamente, ocorrido antecipação de pagamento parcial ou não, por força da Súmula Vinculante nº 08 do Supremo Tribunal Federal - STF.*

*A conversão do julgamento em diligência, na qual a fiscalização se manifeste ou não pela retificação do lançamento e apresente considerações que não acrescentem nova matéria tributável ou insira fundamento jurídico novo, aberto novo prazo para complemento de impugnação, por força da diligência, não restaura a contagem do prazo decadencial já obstado pela ciência efetiva do lançamento. Hipótese na qual mantém-se como consumado o ato administrativo de lançamento e, destarte, obstada em definitivo a decadência, no momento da ciência do contribuinte quanto ao Auto de Infração, independentemente do procedimento da diligência.*

**TRIBUTÁRIO. REVISÃO DO LANÇAMENTO. CABIMENTO.**

*Lavrado o Auto de Infração, em obediência aos elementos que compõem o ato administrativo, enquanto pendente o contencioso administrativo, é lícito à Administração Tributária, pela fiscalização ou pelo julgador de primeira ou segunda instâncias, proceder à revisão e retificação do lançamento, com base no primado da legalidade. Inteligência do princípio da *reformatio in pejus* para obstar a revisão que majore ou de qualquer forma agrave o lançamento.*

**PREVIDENCIÁRIO. APOSENTADORIA ESPECIAL. ADICIONAL DE CUSTEIO. EXPOSIÇÃO AO AGENTE NÓCIVO RUÍDO. MEDIDAS ADMINISTRATIVAS DE CONTROLE E MEDIDAS DE CONTROLE COLETIVO. EQUIPAMENTO DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL – EPI. MITIGAÇÃO/ELIMINAÇÃO DA EXPOSIÇÃO A NÍVEIS DE TOLERÂNCIA ACEITÁVEIS. INOVAÇÃO DO ENTENDIMENTO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. PRINCÍPIO DA MÁXIMA PROTEÇÃO AO TRABALHADOR.**

*LIBERDADE DE CONVICÇÃO DO JULGADOR E PERSUASÃO RACIONAL.*

*A cobrança do adicional de custeio à aposentadoria especial, nos termos do artigo 57 da Lei nº 8.213/91, tem cabimento em relação à remuneração paga, devida ou creditada ao segurado que tenha trabalhado em efetiva exposição ao agente nocivo ruído, de forma habitual.*

*O conceito de “efetiva exposição” ao agente ruído não se curva mais à demonstração da existência, e mesmo da eficácia neutralizante ou mitigadora da redução, de medidas administrativas de controle e medidas de controle coletivo da exposição, tampouco da eficácia protetiva de Equipamento de Proteção Individual - EPI.*

*A “efetiva exposição” do segurado ao agente ruído deve ser vista em face da nova orientação apresentada pelo Supremo Tribunal Federal - STF ao adotar a concepção protetiva máxima do trabalhador, reconhecendo a exposição efetiva dele não somente pela condução da vibração sonora no conduto auditivo, mas como uma onda vibracional que afeta de forma generalizada o organismo do trabalhador, não havendo que se restringir os efeitos nefastos da exposição à mera redução auditiva.*

*O princípio da liberdade de convicção do julgador não impede que este evolua seu pensamento para acolher entendimento que outrora não se acolhia, entendimento este do Supremo Tribunal Federal - STF, mesmo contra parecer da fiscalização favorável ao contribuinte.*

3 – O Contribuinte recorreu às fls. 17.650/17.682 repisando os mesmos argumentos de defesa pedindo o provimento do recurso voluntário. É o relatório do necessário.

## Voto

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso - Relator

4 - Os recursos preenchem os requisitos de admissibilidade. Portanto, deles conheço e inicio a análise pelo recurso de ofício.

5 - O recurso de ofício reconheceu a decadência parcial pelo art. 150, § 4º do CTN do crédito lançado, no qual tomo como razões de decidir pela sua manutenção de acordo com os pontos abaixo indicados, *verbis*:

*QUESTÃO PREJUDICIAL DE MÉRITO - DECADÊNCIA PARCIAL*

*O contribuinte invoca a ocorrência do instituto da decadência parcial do direito do Fisco em proceder ao lançamento das contribuições devidas à Seguridade Social, e o faz, no meu sentir, com parcial razão.*

*Realmente, já se encontra pacificado no âmbito do direito tributário previdenciário que o prazo de que dispõe a Administração Fazendária para a constituição do crédito tributário é de cinco anos, nos termos da Súmula Vinculante nº 08 do Supremo Tribunal Federal - STF:*

*São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.*

*Assim, dado que se tem obrigatoriedade de observância quanto ao teor da referida Súmula, resta-nos a determinação do marco inicial à contagem do prazo decadencial.*

*Em se tratando de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, se aplica o prazo decadencial dos artigos 150, parágrafo 4º ou 173, inciso I do CTN, a seguir transcritos, conforme tenha havido antecipação de pagamento parcial ou não, respectivamente.*

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

(...)

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

(...)

*Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.*

*Neste sentido, foi emitido o Parecer PGFN/CAT (Procuradoria Geral da Fazenda Nacional/Coordenação Geral de Assuntos Tributários) nº 1.617/2008, aprovado pelo Ministro da Fazenda em 18/08/2008, no qual são apresentadas orientações acerca da aplicação da Súmula Vinculante STF nº 08, bem como são expostas as formas de contagem do prazo decadencial, apresentando, entre outras, as seguintes conclusões:*

(...)

*15.... a Súmula Vinculante nº 8 repele o uso de teses que encampem valor uma vez esposado pelo Superior Tribunal de Justiça, e faz-se referência especial à chamada tese dos 5 mais 5, inclusive no que se refere à contribuição devida a terceiros. Conseqüentemente, a Súmula Vinculante nº 8 afasta peremptoriamente dois entendimentos pretéritos da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência, plasmados nos pareceres CJ nº 2.291/2000 e CJ nº 2.521/2001.*

(...)

*40.... o pagamento antecipado da contribuição (ainda que parcial) suscita a aplicação da regra especial, isto é, do § 4º do art. 150 do CTN; a inexistência de pagamento justifica a utilização da regra do art. 173 do CTN, para efeitos de fixação do dies a quo dos prazos de caducidade, projetados nas contribuições previdenciárias. Isto é, no que se refere à contagem dos prazos de decadência.*

*Tal concepção, em princípio, pode ser aplicada para todos os tributos federais, e não somente, para as contribuições previdenciárias.*

*41. Atente-se para o fato de possível coexistência entre os prazos constantes do art. 150, § 4º, e do art. 173, do CTN, em um mesmo lançamento de contribuições previdenciárias...*

(...)

49. (...)

*b) apresentada a declaração pelo contribuinte (GFIP ou DCTF, conforme o tributo,) não há necessidade de lançamento pelo fisco do valor declarado, podendo ser lançado apenas a eventual diferença a maior não declarada (lançamento suplementar);*

*c) na hipótese do subitem anterior, caso o Fisco tenha optado por lançar de ofício, por meio de NFLD, as diferenças declaradas e não pagas em sua totalidade, aplica-se o prazo decadencial dos art. 150, § 4º, ou 173 do CTN, conforme tenha havido antecipação de pagamento parcial ou não, respectivamente; o prazo prescricional, ainda, e por sua vez, conta-se da constituição definitiva do crédito tributário;*

*d) para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. 173, inc. I, do CTN, pouco importando se houve ou não declaração, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*e) para fins de cômputo do prazo de decadência, tendo havido pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN;*

(...)

*O citado Parecer possui força normativa, vinculando a Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme disposto no artigo 42 da Lei Complementar nº 73, de 10/02/1993, in verbis:*

*Art. 42. Os pareceres das Consultorias Jurídicas, aprovados pelo Ministro de Estado, pelo Secretário-Geral e pelos titulares das demais Secretarias da Presidência da República ou pelo Chefe do Estado-Maior das Forças Armadas, obrigam, também, os respectivos órgãos autônomos e entidades vinculadas.*

*Outrossim, integral aplicação na espécie a Súmula nº 99, Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF:*

*Súmula CARF nº 99: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.*

*O contribuinte foi intimado pessoalmente quanto aos Autos de Infração, via procurador constituído, em 14/09/2015, conforme folha de rosto do Auto de Infração DEBCAD nº 51.057.282-0 (fl. 03). Assim, uma vez que os autos abrangem fatos geradores apurados à margem do reconhecimento espontâneo pelo contribuinte, justamente no que concerne ao recolhimento do adicional de aposentadoria especial, já tendo ocorrido, da parte deste, os recolhimentos relativos ao adicional de financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa e riscos ambientais do trabalho – RAT/GILRAT, ordinariamente incidente sobre a totalidade das remunerações pagas, devidas ou creditas aos seus segurados empregados, e ainda, não havendo pela fiscalização qualquer constatação de dolo ou fraude, capaz de determinar a contagem do prazo decadencial na forma do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional - CTN, de rigor reconhecer-se como decadentes as contribuições lançadas nas competências 01 a 08/2010, na forma do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional – CTN, seja no que pertine ao Levantamento “BE” (contribuições incidentes sobre a remuneração de segurados expostos a agente químico benzeno), seja com relação ao*

*Levantamento “RU” (contribuições incidentes sobre a remuneração de segurados expostos ao agente físico ruído).*

*Salienta-se, por oportuno, que mesmo a não impugnação específica da exposição dos segurados ao agente químico benzeno, constante do Levantamento “BE” não impede o reconhecimento da decadência, porquanto o direito do fisco proceder ao lançamento se consubstancia em questão prejudicial de mérito, cognoscível de ofício pelo julgador.*

*(omissis)*

*Mantenho, portanto, no que toca à decadência parcial, o seu reconhecimento limitado às competências 01 a 08/2010, inclusive.*

6 - Pelo exposto, nego provimento ao recurso de ofício na parte em que a decisão de piso reconheceu na forma do art. 150§ 4º e Súmula Carf nº 99 a decadência do período de 01/2010 a 08/2010.

7 – No que tange ao recurso voluntário o contribuinte em seu recurso, além de outras matérias, questiona a possibilidade de reconhecimento da decadência dos demais períodos em face do entendimento da C. DRJ, na parte abaixo indicada, em que decidiu pela manutenção do lançamento dos demais períodos, *verbis*:

*“Outrossim, sobre o tema o contribuinte invoca a dilação do prazo em relação ao qual teria ocorrido a decadência, pelo fato de que, em procedimento de diligência comandado por Resolução desta Turma, a fiscalização teria procedido a um “novo lançamento”. Sustenta o contribuinte em sua manifestação complementar de fls. 17.538/17.545:*

*No caso em exame, a ciência deste novo lançamento foi dada ao contribuinte em 13/01/2017. Já o crédito tributário reporta-se às competências compreendidas entre 01/2010 a 13/2011 e diz respeito ao adicional da contribuição destinada ao SAT/RAT, supostamente recolhida a menor pela Impugnante (aplicação do § 4º do art. 150 do CTN). Logo, o prazo fatal para revisão de ofício do lançamento, com a constituição de novo lançamento, se encerrou em dezembro de 2016.*

*Mesmo que se aplique a regra constante do art. 173 do CTN, o crédito tributário formalizado se encontra totalmente extinto pelo instituto pela decadência, pois, como dito, a ciência deste novo lançamento foi dada ao contribuinte em 13/01/2017 (depois de 01/01/2017).*

*Ora, penso que o entendimento do contribuinte é equivocado. Em primeiro lugar, porque este Relator, ao demonstrar a existência de dúvidas a serem objeto de esclarecimento pela fiscalização, nada mais afirmou senão o próprio fundamento lógico que justifica a diligência. A vingar entendimento contrário, sem a dúvida sobre os fatos, não haveria que se falar na própria diligência.*

*O procedimento de diligência consiste no retorno dos autos à autoridade lançadora para que esta esclareça questão relevante sobre a qual tenha se instaurado a lide administrativa, ainda que a dúvida não tenha sido suscitada pelo contribuinte, mas de ofício pelo julgador. Da mesma forma, fazendo um paralelo ao processo judicial, surgindo dúvida no juiz quanto aos fatos narrados na causa de pedir, ensejam despacho que determine o seu esclarecimento, e não se fala na espécie de aditamento ou alteração da causa de pedir, próxima ou remota.*

*Assim, a resposta apresentada em diligência, desde que respeitados os limites da lide administrativa, não configura “reautuação”, “nova autuação” ou “novo lançamento”, desde que, obviamente, também não se tenha a inserção de fundamento jurídico inovador, antes não aventado pela autoridade lançadora, sequer pela sua mínima expressividade. É o caso da nova análise de documentos ou mesmo da análise de documentos outrora não apresentados pelo contribuinte à fiscalização, onde não se tem a inovação material do lançamento, mas apenas a abordagem esclarecedora ou informativa de aspecto a ele atinente, já devidamente abrangido pelas razões que fundamenta a exigência tributária.*

*É dizer, a resposta à diligência que se limita a esclarecer a dúvida, a demonstrar aspectos fáticos já narrados, ainda que de forma a torná-los mais claros, mas sem trazer fatos novos, e, de conseqüente, que conclui pela retificação do lançamento, com redução da base de cálculo anteriormente apurada, fazendo-o, frise-se, justamente pelo acolhimento parcial dos argumentos apresentados pelo contribuinte em sua impugnação inicial, não restaura ou faz surgir novo prazo decadencial, porquanto, pela natureza potestativa do direito de lançar, já objeto de preclusão consumativa consubstanciada no ato de lançamento, com a sua ciência pelo contribuinte.*

*Em resumo, pode-se afirmar que a conversão do julgamento em diligência, na qual a fiscalização se manifeste ou não pela retificação do lançamento e apresente considerações que não acrescentem nova matéria tributável ou insira fundamento jurídico novo, aberto novo prazo para complemento de impugnação, por força da diligência, não restaura a contagem do prazo decadencial já obstado pela ciência efetiva do lançamento.*

*Hipótese na qual mantém-se como consumado o ato administrativo de lançamento e, destarte, obstada em definitivo a decadência, no momento da ciência do contribuinte quanto ao Auto de Infração, independentemente do procedimento da diligência.”*

8 – Nesse ponto, entendo que merece reforma a decisão de piso, que não reconheceu como um novo lançamento o trabalho fiscal após a diligência solicitada pela turma julgadora a quo, e, portanto, não reconheceu a decadência do período posterior a 08/2010,

sendo que com a devida vénia tomo como fundamento de decidir as razões indicadas no recurso voluntário abaixo indicado:

A Recorrente arguiu, no tópico **3.1.2.2**, que, diante do erro que maculou o auto de infração originário e da revisão do lançamento proposta pela Autoridade Autuante após a diligência solicitada pela DRJ, haveria que se cancelar a totalidade do auto de infração. Isso porque a revisão de ofício do lançamento esbarra nas disposições do art. 149 do CTN.

Ocorre que, ainda que (por absurdo) fosse possível subsumir a situação dos autos em um dos nove incisos do art. 149 do CTN, o paragrafo único da norma é claro ao dispor que "a revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da fazenda pública." Confira-se o conteúdo do dispositivo:

*"Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:*

*I - quando a lei assim o determine;*  
*II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;*

*III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;*

*IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;*

*V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;*

*VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;*

*VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;*

*VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;*

*IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.*

**Parágrafo único.** *A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da fazenda pública"* (sem destaque no original).

---

No caso em exame, a ciência deste **novo lançamento** foi dada ao contribuinte em **13/01/2017**. Já o crédito tributário reporta-se às competências compreendidas entre **01/2010 a 13/2011** e diz respeito ao adicional da contribuição destinada ao SAT/RAT, supostamente recolhida a menor pela Recorrente (aplicação do § 4º do art. 150 do CTN). Logo, o prazo fatal para revisão de ofício do lançamento, com a constituição de novo lançamento, se encerrou **em dezembro de 2016**.

Mesmo que se aplique a regra constante do art. 173 do CTN, o crédito tributário formalizado se encontra totalmente extinto pelo instituto da decadência, pois, como dito, a ciência deste novo lançamento foi dada ao contribuinte em **13/01/2017** (depois de 01/01/2017).

Não merece acolhida a afirmação constante do Acórdão recorrido no sentido de que *“a resposta à diligência que se limita a esclarecer a dúvida, a demonstrar aspectos fáticos já narrados, ainda que de forma a torná-los mais claros, mas sem trazer fatos novos, e, de conseguinte, que concluiu pela retificação do lançamento (...) não restaura ou faz surgir novo prazo decadencial”*. É que, como já visto, a diligência não se limitou a esclarecer dúvidas pontuais ou a demonstrar aspectos fáticos. Pelo contrário: o Auditor Fiscal, após o recebimento da Resolução editada pela DRJ, abandonou os levantamentos realizados anteriormente e iniciou, **do ponto zero**, uma nova investigação, inclusive com a intimação da Recorrente para que fosse apresentada (novamente) toda a documentação concernente ao programa de controle, fornecimento e utilização de EPI das filiais de Ipatinga e Cubatão. Essa “nova investigação” iniciou-se em 21/06/2016 e findou-se em 13/01/2017, tendo sido examinadas as fichas de EPI de todos os empregados da empresa submetidos ao agente ruído.

Faz-se imperioso destacar que a própria DRJ solicitou a juntada de nova documentação, a realização de novo levantamento e de uma nova análise dos elementos colhidos, a retificação de planilhas e, por fim, que houvesse uma proposta de retificação por parte da própria Autoridade Autuante.

Assim, não há dúvidas de que houve um novo lançamento/revisão do lançamento anteriormente efetivado, sendo certo que o CTN prevê que a revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

9 – Portanto, entendo que a resposta à diligência nesse caso se caracterizou na realidade em novo lançamento, diante da necessidade de se apurar e ajustar o lançamento anterior aos termos do art. 142 do CTN, não podendo crer, tal como entendido pela turma de piso, ter se limitado a meros *“esclarecimentos de dúvidas, a demonstrar aspectos fáticos já narrados, ainda que de forma a torná-los mais claros, mas sem trazer fatos novos”*.

10 – Basta verificarmos a despeito, os termos da resolução de fls. 4.891/4.910, *verbis*:

*“Destarte, tendo-se em conta os elementos juntados pela fiscalização e pelo contribuinte, entendo necessária a conversão do julgamento em diligência para que a fiscalização responda aos seguintes questionamentos:*

*1) Junte aos autos os demonstrativos de gerenciamento de riscos ambientais apresentados pelo contribuinte, relativamente aos anos de 2010 e 2011, com seus anexos, se houver.*

*2) Se, nos demonstrativos previstos no item anterior, houver a previsão de adoção de medidas coletivas de proteção no que tange ao agente ruído, trazer considerações sobre a sua implantação pela empresa e a sua eficácia, no todo ou em parte, quanto à supressão ou redução da exposição, tendo-se em conta o limite de tolerância de 85 decibéis.*

*2.1) Conforme a conclusão a que chegar a fiscalização, apresentar planilha retificadora, no todo ou parte, do lançamento.*

*3) Estando prejudicada a resposta ao item 2 (inexistência de medidas de proteção coletiva), ou, se confirmada a existência de medidas de proteção coletiva, ainda remanescer a exposição a ruído em limites superiores a 85 decibéis, indicar, por segurado indicado nos Anexos de fls. 84/673 e 674/1.357 (segurados expostos a ruído nas unidades de Cubatão e Ipatinga, respectivamente) e por competência (somente no período a partir de 09/2010) os seguintes dados:*

*a) nome completo e NIT;*

*b) unidade de atuação e função desempenhada ao longo de 2010 e 2011;*

*c) relação entre o departamento ao qual pertence e os níveis de ruído apurados em medições nos demonstrativos de gerenciamento ambiental;*

*d) EPI adequado, prazo de validade do equipamento principal e/ou do seu “Kit Higiene”;*

*e) se não houve o fornecimento do EPI ou houve o fornecimento/troca tardio: provar a omissão ou atraso pela correspondente ficha de fornecimento, projetando esta conclusão no período considerado no lançamento para cada segurado, propondo, se for o caso, a retificação do mesmo (proceder à consideração dos elementos apresentados pelo contribuinte – fls. 1.573/3.972 – além de outras fichas mantidas no contribuinte); e,*

*f) propor, se cabível, a retificação do lançamento em relação a um ou mais segurados, ou mesmo, em relação a competências nas quais não se mostre existente a efetiva exposição.*

*4) A negativa quanto à aceitabilidade do EPI fornecido e/ou da substituição tempestiva do “Kit Higiene” deverá ser devidamente fundamentada.*

*5) Apreciar, dentre os elementos constantes dos autos e outros mantidos no contribuinte, e se manifestar se houve a manutenção de sistema de treinamento quanto ao uso dos EPI, manifestando-se sobre aspectos específicos eventualmente omitidos pelo contribuinte, bem assim, a falhas quanto à abrangência do treinamento quanto aos segurados expostos.*

---

6) *Manifestar-se especificamente sobre os EPI adotados e o respectivo processo de certificação.*

*Após a prestação das tais informações solicitadas, intime-se o sujeito passivo tanto com relação a esta Resolução, como em relação à manifestação fiscal resultante da diligência, reabrindo-se-lhe prazo de impugnação de 30 (trinta) dias, e, expirado este, com ou sem manifestação do sujeito passivo, retornem-se os autos à conclusão do julgamento.”*

11 - Observa-se claramente que o lançamento originário continha diversos vícios capazes de macular o lançamento, desde indicação nominal dos segurados, funções e locais em que laboravam, dentre outros indicados na resolução que a meu ver, resta claro que macularam o aperfeiçoamento do lançamento, de acordo com o que dispõe a legislação de regência, especificamente o artigo 142 do CTN, se deu apenas após a resposta aos pontos requisitados pela diligência fiscal.

12 – Trago à colação a respeito do tema o seguinte julgado desse E. CARF:

*Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias*

*Período de apuração: 01/01/1999 a 31/05/1999*

*DILIGÊNCIA FISCAL. MOTIVAÇÃO E FUNDAMENTAÇÃO FISCAL. APERFEIÇOAMENTO DO LANÇAMENTO. NOVO LANÇAMENTO. DECADÊNCIA.*

*O aperfeiçoamento da NFLD quando da realização da diligência fiscal determinada pela autoridade julgadora, equivale a um novo lançamento.*

*Decorridos mais de cinco anos entre o fato gerador da obrigação e a ciência pelo sujeito passivo do resultado da diligência, deve ser reconhecida a decadência do crédito tributário.*

*(CARF, 2ª Seção 4ª Câmara 1ª Turma, Acórdão: 2401-005.318  
Relator Conselheiro RAYD SANTANA FERREIRA, Sessão:  
07/03/2018*

13 – Pelo exposto, dou provimento ao recurso voluntário para reconhecer a decadência de todo o período lançado e deixo de me manifestar em relação às preliminares indicadas no recurso em vista do seu provimento quanto a prejudicial de mérito (decadência) aplicando o princípio da primazia da resolução de mérito de acordo com § 2º do art. 282 do CPC de 2015 e art. 59 § 3º do Decreto-lei 70.235/72 que se pode afirmar que, "quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta".

**Conclusão**

14 - Diante do exposto, conheço dos recursos e no mérito nego provimento ao recurso de ofício mantendo a decadência do período indicado, quanto ao recurso voluntário dou provimento para reconhecer a decadência de todo o período lançado de acordo com as razões expostas.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso- Relator