

**MINISTÉRIO DA FAZENDA****Conselho Administrativo de Recursos Fiscais****PROCESSO** 15588.720140/2020-73**ACÓRDÃO** 2101-002.858 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA**SESSÃO DE** 6 de agosto de 2024**RECURSO** VOLUNTÁRIO**RECORRENTE** FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA.**RECORRIDA** FAZENDA NACIONAL**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2017

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento

APOSENTADORIA ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO ADICIONAL.

A exposição do trabalhador a agentes nocivos químicos, físicos, biológicos, sujeita a empresa ao pagamento da alíquota adicional do RAT, conforme estabelecido no art. 22, inciso II da Lei nº 8.212.

EXPOSIÇÃO A AGENTES NOCIVOS. RUÍDO. ADICIONAL DESTINADO AO FINANCIAMENTO DO BENEFÍCIO DE APOSENTADORIA ESPECIAL. EQUIPAMENTO DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL. INEFICÁCIA.

O Plenário do Supremo Tribunal Federal, no Recurso Extraordinário com Agravo nº 664.335/SC, com repercussão geral reconhecida, assentou o entendimento de que o uso de Equipamento de Proteção Individual (EPI) não afasta a contagem de tempo de serviço especial para aposentadoria na hipótese de exposição do trabalhador ao agente nocivo ruído acima dos limites legais de tolerância. Tal posição jurisprudencial deve ser aplicada em relação à exigência do adicional para financiamento do benefício da aposentadoria especial.

AGENTE RUÍDO.

A simples constatação da existência do agente nocivo acima do limite de tolerância, independente da aferição da entrega, utilização e regular substituição dos EPIs individuais, é suficiente para aplicação da contribuição de que trata o inciso II do art. 22 da Lei no 8.212, de 24 de

julho de 1991, conforme os §6º e 7º do art. 57 da Lei nº 8.213/91, por força do que determina o art. 195, § 5º e art. 201 da Constituição Federal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, rejeitar a preliminar e no mérito, negar provimento ao recurso. O conselheiro Wesley Rocha votou pelas conclusões.

Sala de Sessões, em 6 de agosto de 2024.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto – Relator

Assinado Digitalmente

Antonio Sávio Nastureles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Cleber Ferreira Nunes Leite, Wesley Rocha, Marcelo de Sousa Sateles (suplente convocado(a)), Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Ana Carolina da Silva Barbosa, Antonio Sávio Nastureles (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 2.314/2.340) interposto pela FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA. em face do Acórdão nº 109-005.987 (fls. 2.292/2.306), que julgou improcedente a Impugnação e manteve o crédito tributário.

A Receita Federal do Brasil lavrou Auto de Infração em face da recorrente referente a alíquota adicional de Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho (ADRAT) sobre os segurados empregados da empresa, expostos ao agente físico nocivo “ruído”, acima do limite legal (85dB), referente aos exercícios 2016 e 2017, com os seguintes fundamentos:

DOS FUNDAMENTOS LEGAIS

(22) A aposentadoria especial é um benefício previdenciário concedido ao trabalhador que exerce atividade exposto a agentes nocivos que prejudiquem sua saúde e, em virtude disso, a lei estabelece tempo de contribuição reduzido para aposentadoria. Nesse sentido, possui nítido caráter preventivo e, dessa forma,

busca diminuir o tempo de trabalho do indivíduo que, sujeito a condições especiais, exerce ou exerceu atividade que possa causar danos à sua integridade física ou à sua saúde.

(23) Em observância ao princípio constitucional da preexistência de custeio do benefício, a Lei nº 8.213/91, art. 57, § 6º, instituiu o **Adicional do GILRAT**. O referido comando legal estabelece que a empresa que possuir trabalhador exposto a condições especiais que lhe prejudiquem a saúde ou a integridade física estará sujeita ao pagamento da contribuição previdenciária para o financiamento de benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), com um adicional de alíquota, conforme transcrito a seguir:

*Art. 57. A aposentadoria especial será devida, uma vez cumprida a carência exigida nesta Lei, ao segurado que tiver trabalhado sujeito a condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física, durante 15 (quinze), 20 (vinte) ou 25 (vinte e cinco) anos, conforme dispuser a lei. (Redação dada pela Lei nº 9.032, de 1995) ... § 6º O benefício previsto neste artigo será financiado com os recursos provenientes da contribuição de que trata o inciso II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, cujas alíquotas serão acrescidas de doze, nove ou seis pontos percentuais, conforme a atividade exercida pelo segurado a serviço da empresa permita a concessão de **aposentadoria especial** após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição, respectivamente. (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 11.12.98) § 7º O acréscimo de que trata o parágrafo anterior incide exclusivamente sobre a remuneração do segurado sujeito às condições especiais referidas no caput. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 11.12.98) (grifou-se) "*

(24) Para efeito do adicional previsto no § 6º do art. 57 supramencionado, deve-se observar o disposto no artigo 58 da mesma Lei:

*Art. 58. A relação dos **agentes nocivos** químicos, físicos e biológicos ou associação de agentes prejudiciais à saúde ou à integridade física considerados para fins de concessão da aposentadoria especial de que trata o artigo anterior **será definida pelo Poder Executivo**. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997) (grifou-se)*

(25) O **ato do Poder Executivo**, que regulamentou o art. 58 da Lei nº 8.213/91, foi o Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, cujo **Anexo IV** relacionou/listou os agentes nocivos que ensejam a aposentadoria especial e, por consequência, o **Adicional do GILRAT**. A **exposição ao Ruído**, objeto da presente fiscalização, foi contemplado no citado anexo como prejudicial à saúde do trabalhador da seguinte forma: "(...) **"Código 2.0.1 – Agente Físico RUÍDO: a) exposição a Níveis de Exposição Normalizados (NEN) superiores a 85 dB(A); ao tempo de exposição de 25 anos."**

(26) O Poder Executivo define quais são os agentes nocivos químicos, físicos, biológicos ou associação de agentes considerados para fins de concessão de aposentadoria especial no Anexo IV do Dec. 3.048/99, citado no item anterior. Com efeito, o § 1º do art. 68 do RPS dispõe que a Secretaria Especial de Previdência e Trabalho do Ministério da Economia promoverá a elaboração de estudos com base em critérios técnicos e científicos para atualização periódica do disposto no Anexo IV. (Redação dada pelo Decreto nº 10.410, de 2020)

Art. 68. A relação dos agentes químicos, físicos, biológicos, e da associação desses agentes, considerados para fins de concessão de aposentadoria especial, é aquela constante do Anexo IV. (Redação dada pelo Decreto nº 10.410, de 2020) (...) § 1º A Secretaria Especial de Previdência e Trabalho do Ministério da Economia promoverá a elaboração de estudos com base em critérios técnicos e científicos

para atualização periódica do disposto no **Anexo IV**. (Redação dada pelo Decreto nº 10.410, de 2020)

(27) Esse custeio especial só existe para financiar a antecipação da aposentadoria dos segurados, aos 15, 20 ou 25 anos de contribuição, que laboram em condições especiais de trabalho. Por isso, torna-se necessário o exame das condições em que o trabalho é prestado, visto que só assim é possível verificar o cabimento das citadas contribuições previdenciárias adicionais.

(28) E para a concessão desse benefício previdenciário, pressupõe-se o cumprimento de dois requisitos cumulativos, quais sejam, a exposição efetiva a agentes nocivos durante a prestação de serviços (**nocividade**), e o tempo de duração dessa exposição - 15, 20 ou 25 anos (**permanência**), conforme determina o art. 57 da Lei nº 8.213/91, na redação dada pela Lei nº 9.032, de 1995:

[...]

(38) O agente físico RUÍDO, objeto da presente fiscalização, conforme descrito anteriormente, **em nível de exposição acima de 85 dB, consta como agente físico nocivo** com código 2.0.1 no anexo IV do Decreto 3.048/99.

(39) O art. 280, da Instrução Normativa INSS/PRES nº 77 de 21/01/2015 define que: **A exposição ocupacional a ruído dará ensejo a caracterização de atividade exercida em condições especiais** quando os níveis de pressão sonora estiverem acima de oitenta dB (A), noventa dB (A) ou 85 (oitenta e cinco) dB (A), conforme o caso, observado o seguinte: *IV - a partir de 01 de janeiro de 2004, será efetuado o enquadramento quando o Nível de Exposição Normalizado - NEN se situar **acima de 85 (oitenta e cinco) dB (A)** ou for ultrapassada a dose unitária, conforme NHO 1 da FUNDACENTRO, sendo facultado à empresa a sua utilização a partir de 19 de novembro de 2003, data da publicação do Decreto nº 4.882, de 2003...*

(40) Os contribuintes sujeitos ao cumprimento das obrigações tributárias decorrentes da exposição de trabalhadores a agentes nocivos estão definidos no art. 293 da IN RFB 971/2009, conforme transcrição:

*Art. 293. A empresa ou pessoa física ou jurídica equiparada na forma prevista no parágrafo único do art. 15 da Lei nº 8.212, de 1991, fica obrigada ao pagamento da contribuição adicional a que se referem o art. 292 desta Instrução Normativa e o § 2º do art. 1º da Lei nº 10.666, de 2003, incidente sobre o valor da remuneração paga, devida ou creditada a segurado empregado, trabalhador avulso ou cooperado associado à cooperativa de produção, **sob condições que justifiquem a concessão de aposentadoria especial**, nos termos do § 6º do art. 57 da Lei nº 8.213, de 1991.*

(41) Sempre que não puder ser afastada a concessão da aposentadoria especial, estará caracterizada a sujeição passiva do contratante, na dicção do parágrafo 2º do art. 293 da IN RFB 971/2009:

*§ 2º Não será devida a contribuição de que trata este artigo quando a adoção de medidas de proteção coletiva ou individual neutralizarem ou reduzirem o grau de exposição do trabalhador a níveis legais de tolerância, **de forma que afaste a concessão da aposentadoria especial**, conforme previsto nesta Instrução Normativa ou em ato que estabeleça critérios a serem adotados pelo INSS, desde que a empresa comprove o gerenciamento dos riscos e a adoção das medidas de proteção recomendadas, conforme previsto no art. 291.*

(42) No entanto, o Recurso Extraordinário com Agravo – ARE nº 664.335, do Supremo Tribunal Federal, trouxe novo entendimento jurídico acerca da eficácia da proteção individual em elidir os efeitos deletérios do agente nocivo físico ruído.

*O Supremo Tribunal Federal – STF, em sede de Recurso Extraordinário com Agravo – ARE 664.335, com repercussão geral reconhecida, considerou que nos casos de exposição do segurado ao agente nocivo 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**. Essa decisão passou a ter obrigatoriedade a contar de 12 de fevereiro de 2015, data da publicação na Ata de Julgamento no Diário da Justiça. Portanto, o STF entendeu que não há EPI eficaz no caso de exposição de segurados ao ruído acima dos limites de tolerância previsto na legislação.*

(43) No caso em tela, está evidente pelos registros nos documentos ambientais que a empresa reconhece a existência no ambiente de trabalho de valores de ruído acima do limite de tolerância previsto na legislação, bem como a existência de empregados exercendo atividades com efetiva exposição, de modo permanente, não-ocasional nem intermitente, a níveis de ruído superior a 85 dB, caracterizando a hipótese de incidência do fato gerador do benefício de aposentadoria especial e, conseqüentemente, da contribuição adicional estabelecida para o financiamento do benefício, qual seja, o Adicional do GILRAT, consoante dispõe o art. 292 da IN 971/2009, transcrito abaixo:

Art. 292. *O exercício de atividade em condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física do trabalhador, com exposição a agentes nocivos de modo permanente, não-ocasional nem intermitente, conforme disposto no art. 57 da Lei nº 8.213, de 1991, é fato gerador de contribuição social previdenciária adicional para custeio da aposentadoria especial.*

DO RUÍDO E O AMBIENTE DE TRABALHO

(44) O agente físico RUÍDO é o mais prevalente no ambiente de trabalho, sendo frequente sua avaliação nos processos de tempo especial. As ondas sonoras são produzidas por deformações provocadas pela diferença de pressão em um meio elástico, seja sólido, líquido ou gasoso, precisando deste meio para se propagar. Denomina-se movimento periódico aquele que se repete em intervalos iguais de tempo. Esse deslocamento periódico de um lado para o outro (relativamente a um ponto médio de equilíbrio) em uma mesma trajetória, caracteriza o movimento oscilatório ou vibratório.

(45) Oscilações de sistemas materiais que ocorrem no ar podem ser descritas como variações de pressão atmosférica. Quando tais oscilações estimulam o aparelho auditivo são denominadas vibrações sonoras.

(46) Portanto, som é uma sensação auditiva provocada por variações de pressão geradas por uma fonte de vibração. O ruído pode ser definido como um som indesejável, errático, intermitente ou com oscilação estatisticamente aleatória.

(47) O ruído age diretamente sobre o sistema nervoso, ocasionando: a) fadiga nervosa; b) alterações mentais: perda de memória, irritabilidade, dificuldade em coordenar ideias; c) hipertensão; d) modificação do ritmo cardíaco; e) modificação do calibre dos vasos sanguíneos; f) modificação do ritmo respiratório; g) perturbações gastrointestinais; h) diminuição da visão noturna; i) dificuldade na percepção de cores. Além destas conseqüências, o ruído atinge também o aparelho auditivo causando a perda temporária ou definitiva da audição. (Fonte: Fundação Oswaldo Cruz - FIOCRUZ www.fiocruz.br/biosseguranca/Bis/lab_virtual/riscos_fisicos.html)

(48) As pesquisas científicas comprovam que os impactos negativos relacionados à exposição ao ruído prejudicam muito além da audição. A Organização Mundial

de Saúde (OMS) estabelece 50 dB como limite de conforto e considera que acima disso o organismo já começa a sentir os impactos do ruído. De 50 a 55 dB o indivíduo fica em estado de alerta, com redução de concentração e dificuldade para realizar atividades que exijam atenção. De 65 a 70 dB (início das epidemias de ruído), na tentativa de se adaptar ao ambiente, o organismo reage apresentando várias alterações no seu funcionamento (como aumento na produção de hormônios e no colesterol). Acima de 70 dB o organismo fica sujeito a estresse degenerativo e abalos na saúde mental. Os estudos crescentemente correlacionam a exposição continuada a ruído a diversos distúrbios, como a perturbação e desconforto, agravamento do estresse, prejuízo cognitivo e de concentração, distúrbios do sono, irritabilidade e doenças cardiovasculares – condições que afetam diretamente a eficiência do trabalhador.

Com a possibilidade de causar tantos prejuízos à saúde, o ruído passa a representar também uma grande ameaça à segurança dos trabalhadores, podendo aumentar o risco de acidentes nos ambientes de trabalho. (Fonte: ANAMT - ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE MEDICINA DO TRABALHO www.anamt.org.br/portal/2018/10/08/alerta-ao-ruído-ponto-de-atenção-com-a-saúde-do-trabalhador/)

(49) As máquinas e equipamentos utilizados pelas empresas produzem ruídos que podem atingir níveis excessivos, podendo a curto, médio e longo prazo causar prejuízos irreversíveis à saúde.

(50) Dependendo do tempo de exposição, nível sonoro e da sensibilidade individual, as alterações danosas poderão manifestar-se imediatamente ou gradualmente.

(51) Trata-se de um agente nocivo à saúde, com limite de tolerância de exposição estabelecido em nível de intensidade de 85dB. Todos os trabalhadores que exercem suas funções de forma habitual e não ocasional a intensidades de ruído superiores ao limite estabelecido encontram-se potencialmente expostos, com risco de desenvolver patologias ocupacionais decorrentes dos efeitos deste agente no organismo humano.

(52) A utilização de equipamentos de proteção individual pode minimizar os citados efeitos, porém não elimina o risco de danos à saúde do empregado.

(53) Nesse sentido o Supremo Tribunal Federal (STF) reconheceu o direito à aposentadoria especial destes empregados quando firmou o entendimento de que o Equipamento de Proteção Individual - EPI pode atenuar a intensidade do ruído, mas não diminui o risco de causar danos à saúde do trabalhador.

DA DESCRIÇÃO DOS FATOS

(54) Conforme descrito anteriormente, em 19/12/2019 o contribuinte teve ciência do procedimento fiscal e, após várias intimações no decorrer desse procedimento fiscal, apresentou os documentos solicitados em formato digital, anexando-os no E-Dossiê (DCC) de Nº 10271.055389/2019-11, criado exclusivamente para essa finalidade. Entre esses documentos, foram entregues o PPRA (Programa de Prevenção de Riscos Ambientais) e os Relatórios Técnicos (RT de Exposição Ocupacional ao Ruído e RT de Avaliação Quantitativa dos Agentes de Riscos Ocupacionais), em anexo.

(55) A NR-9 estabelece a obrigatoriedade da elaboração e da implementação do PPRA por parte de **todos os empregadores e instituições** que admitam trabalhadores como empregados, independentemente do número de funcionários e do ramo de atividade.

(56) Iniciou-se a análise dos documentos ambientais da empresa pelo PPRA, que é um documento previsto na Norma Regulamentar nº 9 (NR-9) e tem como objetivo o levantamento dos riscos (físicos, químicos e biológicos) existentes no ambiente de trabalho, além de definir medidas de prevenção e controle aptos à sua eliminação e neutralização. O PPRA visa, dentre outros objetivos, reconhecer e avaliar os riscos no ambiente de trabalho, além de estabelecer planos e metas de prevenção e acompanhar a eficácia das medidas de controle. Assim, foi a partir do PPRA que se iniciou a identificação dos agentes nocivos presentes no ambiente de trabalho da empresa, não encontrando, todavia, a mensuração desses agentes.

(57) Nos Relatórios Técnicos - RT, foram encontrados os dados de mensuração dos agentes ambientais, e pelo exame dos valores registrados nesses RT verificou-se que o ruído é um agente nocivo, pois em alguns setores (GHE) da empresa os empregados exercem suas atividades expostos a níveis de ruído superiores a 85 dB, conforme demonstrado na planilha “GHE COM RUÍDO ACIMA DE 85 DB” (ANEXO V). Essa planilha consolida os dados extraídos dos RT, relacionando os GHE's com ruído acima de 85 dB que apresentaram empregados exercendo atividades especiais no período fiscalizado. Conforme descrito nos próprios Relatórios Técnicos, entre seus objetivos estão: verificar a caracterização, ou não, de risco à saúde dos empregados; fornecer recomendações gerais de controle para situações que revelarem risco potencial à saúde dos empregados; servir de subsídio para a elaboração e desenvolvimento dos documentos ambientais da empresa, como por exemplos o PPRA e PPP.

(58) Cabe memorar que no início do procedimento fiscal foi entregue ao contribuinte uma planilha (TID – FORD - ANEXO I) contendo a relação de empregados e suas respectivas remunerações extraídas das GFIP's válidas da empresa, para que o contribuinte informasse os Grupos Homogêneos de Exposições – GHE, e as medições dos níveis de ruído a que seus empregados foram expostos quando exerceram suas atividades no período abrangido pela fiscalização.

(59) Em 09/11/2020 a Ford entregou à fiscalização a versão final da planilha TID – FORD - ANEXO I. De posse dessas informações foram realizados alguns procedimentos para verificar a acurácia dos dados apresentados na planilha e asseverar-se da inexistência de conflitos de informação entre os valores de ruído dos GHE's registrados nos Relatórios Técnicos e os declarados pela empresa na planilha entregue.

(60) Cabe ressaltar que com a planilha TID – FORD - ANEXO I, juntamente com o documento nomeado de “Resposta à Intimação” (ANEXO I) anexado ao DCC em 09/11/2020, a empresa declarou à fiscalização quais foram os seus empregados que estiveram expostos ao agente nocivo ruído no ambiente de trabalho durante o período abrangido pela fiscalização.

(61) A partir dessa declaração, identificou-se todos os empregados que exerceram atividades expostos ao ruído em níveis superiores a 85 dB, ou seja, com efetiva exposição, de modo permanente, não-ocasional nem intermitente. Como exemplo, segue abaixo enxerto do Perfil Profissiográfico Previdenciário do empregado Gilson das Virgens dos Santos, NIT 1.266.459.506-9, lotado no setor 7426 - Body Shop - Tear Down, registrado com GHE 26 segundo página 1541 (ANEXO VI) do Relatório Técnico. Observe-se nesse PPP no item “Exposição a fatores de risco” (15) que o empregado estava exposto a 96,70 dB de ruído, valor bem superior ao limite de tolerância.

[...]

(64) Ao examinar os PPP's entregues pela Ford, verificou-se que a empresa registrou os valores de ruído na seção Registros Ambientais, principalmente nos subcampos do **item 15 "Exposição a fatores de risco"**, em conformidade com o PPRA e com os resultados das medições de ruídos descritos nos Relatórios Técnicos. Em contradição a essa informação e aos seus documentos ambientais, no entanto, a empresa, nos mesmos PPP's dos empregados expostos ao ruído acima de 85 dB, registrou no campo **13.7 "Código da GFIP" o valor "00"** (igual a branco), significando a não exposição desses empregados ao agente nocivo ruído em níveis superiores ao limite de tolerância, como demonstrado no enxerto do PPP do empregado Gilson demonstrado acima.

(65) Essa contradição tem sérias consequências para o Regime Geral de Previdência Social concernente à concessão do benefício de aposentadoria especial e ao seu custeio. O valor registrado no campo **13.7 "Código da GFIP"** dos PPP's é replicado para a GFIP, no campo "Código da Ocorrência", para que o sistema SEFIP (Sistema gerador da GFIP) calcule o valor correto da contribuição **Adicional do GILRAT**. Como a empresa replicou na GFIP o código "**em branco**", **em vez de 04 ou 08 (ver tabela no próximo item)**, o SEFIP não incluiu no cálculo das contribuições previdenciárias devidas o Adicional do GILRAT. Essa prática é facilmente comprovada no excerto do PPP do empregado Gilson demonstrado anteriormente e em mais alguns exemplos de PPP's de empregados expostos ao agente ruído com valores acima de 85 dB apresentados no Anexo VII.

[...]

(67) Pelo aduzido, está claro que no ambiente de trabalho da Ford (o complexo industrial, incluindo a fábrica de motores), há segurados empregados expostos ao agente nocivo ruído com intensidade superior ao limite de tolerância estabelecido pela legislação, o que enseja a concessão da aposentadoria especial.

(68) A concessão de aposentadoria especial por exposição de segurado empregado a agente nocivo enseja o pagamento do adicional do GILRAT, conforme determinado pela legislação já exposta.

(69) Contrariamente às informações que faz constar nos PPP's dos seus segurados empregados, a empresa não informa na GFIP que tem empregados expostos ao agente nocivo, no caso em tela, o agente ruído com intensidade acima de 85 dB.

(70) Assim sendo, a empresa presta informações contraditórias em dois documentos que emite: no PPP que fornece ao empregado informa a exposição ao agente nocivo ruído acima de 85 dB e, consequentemente, o trabalhador pode obter o benefício da aposentadoria especial; na GFIP em que declara os fatos geradores das contribuições previdenciárias devidas informa que o mesmo trabalhador não está exposto a agente nocivo e, por conseguinte, não recolhe as contribuições previdenciárias devidas para financiar o benefício da aposentadoria especial.

O sujeito passivo foi cientificado em 07/12/2020 (fls. 1.927) e apresentou, em 06/01/2021, a Impugnação sustentando, resumidamente, a nulidade do ato de lançamento, a "ausência dos elementos caracterizados da hipótese de incidência da contribuição" e a ausência de responsabilidade do diretor de recursos humanos.

Em 29/04/2021, a 9ª Turma da DRJ 09 proferiu o Acórdão nº 109-005.987 (fls. 2.292/2.306) julgando improcedente a Impugnação, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2016, 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.

AGENTE NOCIVO RUÍDO ACIMA DO LIMITE LEGAL. INEFICÁCIA DE UTILIZAÇÃO DE EPI. EXIGIBILIDADE DO ADICIONAL DE CONTRIBUIÇÃO.

As empresas que tenham empregados expostos ao agente nocivo “ruído” acima dos limites de tolerância não têm elidida, pelo fornecimento de EPI, a obrigação de recolhimento da Contribuição Social para o Financiamento da Aposentadoria Especial.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A Recorrente foi intimada do julgamento no dia 17/05/2021 (fls. 2.311), data em que se considerou feita a intimação nos termos do art. 23, § 2º, inciso III do Decreto nº 70.235/72.

Em 16/06/2021, foi interposto o Recurso Voluntário (fls. 2.314/2.340), reiterando os argumentos apresentados na Impugnação. As razões apresentadas no Recurso Voluntário podem ser sumarizadas da seguinte maneira: a) nulidade do lançamento, b) ausência da efetiva exposição, c) ausência dos elementos caracterizadores da hipótese de incidência da contribuição.

Os autos foram encaminhados ao CARF para julgamento.

Não foram apresentadas contrarrazões.

No dia 2 de agosto de 2024, a recorrente apresentou petição com novos fundamentos e reiterando as razões do Recurso Voluntário. Além disso, a recorrente constituiu novos advogados nos autos, anexando os atos societários e três documentos de caráter probatório/ comprobatório (“Laudo Técnico - LAEPI”; “Relatório Técnico Eficácia do Protetor Auditivo: aspectos técnicos e legais”; e “Programa de conservação auditiva”).

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Relator.

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, o recurso deve ser conhecido.

2. Preliminares

2.1. Nulidade do lançamento

A recorrente arguiu, em sede de preliminar, a nulidade do lançamento, sob a justificativa de que “não houve a verificação da ocorrência do fato”, compreendida como a exposição “efetiva” ao agente nocivo ruído suficiente a caracterizar a incidência do adicional à contribuição ao GILRAT. O trecho a seguir sintetiza os fundamentos apresentados:

“O fato gerador da contribuição adicional ao SAT/GILRAT é o exercício do trabalho em condições especiais – neste caso, com exposição ao agente nocivo ruído acima dos limites de tolerância.

A atividade da Fiscalização é verificar a subsunção do fato à norma, percorrendo o caminho necessário para tanto: (i) qual a disciplina legal acerca deste fato? (ii) se verificam as premissas estabelecidas na norma? (iii) caso positivo, realizada, então, a hipótese de incidência do tributo!

E o que diz a legislação de regência da exação previdenciária em questão? Há efetiva exposição a agentes nocivos à saúde quando? Há atenuantes à esta exposição? Estes atenuantes se verificam no caso? Estes atenuantes devem ser considerados, conforme disciplina legal vigente no período fiscalizado?

Este caminho, contudo, não foi percorrido pela Fiscalização no presente caso.

O que o Acórdão de 1ª instância pretendeu qualificar como ‘verificação da situação dos segurados’, em verdade se limitou ao trabalho aritmético de preenchimento de um arquivo excel, elaborado sem qualquer espelhamento do conjunto legal e normativo vigente acerca da determinação da hipótese de incidência da contribuição – EFETIVA EXPOSIÇÃO.

Não há como se pretender afirma pela caracterização da efetiva exposição a qualquer agente nocivo sem a investigação respectiva quanto às tecnologias aplicadas aos processos produtivos, as quais são exigidas dos empregadores pela legislação trabalhista, justamente visando reduzir os efeitos nocivos à saúde dos trabalhadores. (...)

Houve, portanto, vício substancial, não meramente formal, sob a ótica de que o principal elemento do ato de lançamento não foi confirmado pela Fiscalização, a saber, a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação. Trata-se de elemento fundamental, intrínseco do lançamento, sem cuja delimitação precisa, não se poderia admitir a existência da obrigação tributária em concreto. (...)

Considerando que a ação fiscal ora atacada carece de elementos indispensáveis para se determinar com segurança a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária adicional ao SAT/GILRAT, não tendo exaurido a matéria tributável, o lançamento está eivado de vícios materiais insanáveis que inquinam de nulidade a peça acusatória, motivo pelo qual deve ser reconhecida a nulidade do Auto de Infração nº 15588.720140/2020-73, por violação ao art. 142 do CTN e do art. 10 do Decreto nº 70.235/72, com reforma do Acórdão 109.005-987 da 7ª Turma da DRJ 09.

A nulidade aventada pela recorrente diz respeito essencialmente a uma suposta necessidade de a Fiscalização comprovar a “efetiva exposição” dos empregados ao agente nocivo, devendo ser consideradas as “tecnologias aplicadas aos processos produtivos, as quais são exigidas dos empregadores pela legislação trabalhista, justamente visando reduzir os efeitos nocivos à saúde dos trabalhadores”.

Como descrito no Relatório Fiscal e verificado nos documentos acostados aos autos, a Fiscalização partiu da planilha 'TID – FORD – ANEXO I' e do 'Relatório Técnico de Exposição Ocupacional ao Ruído Ford Motor Company' em que "a empresa declarou à fiscalização quais foram os seus empregados que estiveram expostos ao agente nocivo ruído no ambiente de trabalho durante o período abrangido pela fiscalização" e a "partir dessa declaração, identificou-se todos os empregados que exerceram atividades expostos ao ruído em níveis superiores a 85 dB, ou seja, com efetiva exposição, de modo permanente, não-ocasional nem intermitente" para fundamentar a autuação fiscal.

Na planilha 'TID – FORD – ANEXO I' e nos relatórios técnicos apresentados, a recorrente informou aqueles empregados e setores de produção que estavam sujeitos ao agente nocivo e indicou os níveis de exposição, em dBs, comparando o cenário com e sem a utilização dos EPIs. Exemplificando:

Resultado extratificado por GHE 2016					
Área	GHE	Grupo	Média Geométrica	Atenuação do EPI em dB (Índice NRRSF)	Exposição Efetiva
dBA FD=5					
Press Shop	31	Press Shop - Escritório de Engenharia	72.3	16	56.3
	32	Press Shop - Ferramentaria	86.7	16	70.7
	33	Press Shop - Linha 1	86.2	16	70.2
	51	Press Shop - Funilaria	90.2	16	74.2
	52	Press Shop - Ferramentaria - Soldador	83.2.	16	67.2
	105	Press Shop - Linha 2	88.4	16	72.4
	108	Press Shop - Sala de medidas (no Body Shop)	67	16	51.0
	113	Press Shop - Linha 3	90.1.	16	74.1
	114	Press Shop - Linha 5	89.9	16	73.9

Ou seja, a Fiscalização partiu da documentação fornecida pela própria recorrente e a divergência está na necessidade de se considerar os Equipamentos de Proteção Individual (EPI) (ou não) para fins de caracterização do limite de 85dB.

Portanto, as alegações declinadas pela recorrente para que seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração tangencia questões de mérito, razão pela qual rejeito a preliminar suscitada.

2.2. Matéria não impugnada

Da análise do Recurso Voluntário apresentado, verifica-se que a recorrente não contestou expressamente a lista de segurados empregados discriminados pela fiscalização como expostos ao agente nocivo ruído acima de 85 dB e respectivas remunerações que compuseram a base de cálculo do lançamento, conforme discriminado na planilha 'Anexo II – Empregados expostos ao agente nocivo ruído (ruído > 85dB)' (fls. 69/851).

Cumprido ressaltar que as matérias não expressamente questionadas não serão objeto de análise, vez que não se tornaram controvertidas, considerando-se matéria preclusa nos termos do artigo 17 do Decreto nº 70.235/72.

3. Mérito

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CFRB/1988) estabelece dois grupos de princípios fundamentais: os "Fundamentos" (como dignidade humana e valor social do trabalho) e os "Objetivos" (como uma sociedade livre, justa e solidária). Ela também cria um sistema de divisão de poderes através de subsistemas normativos, como o "Sistema Tributário Nacional" e a "Seguridade Social", que incluem princípios gerais e regras de competência.

A CFRB/1988 institui um novo sistema de seguridade social baseado em princípios como universalidade da cobertura, uniformidade dos benefícios para populações urbanas e rurais, seletividade na prestação de serviços, equidade no custeio, diversidade de financiamento e administração descentralizada.

A Contribuição ao RAT é destinada ao custeio do seguro contra acidentes de trabalho, incluindo morte, nos termos do inciso XXVIII do artigo 7º e do inciso I e §10 do artigo 201 da CFRB/1988, e sua constitucionalidade foi reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal (STF) no julgamento do RE nº 343.446, confirmando sua natureza securitária

A Alíquota Adicional ao RAT (ADRAT), por sua vez, tem como finalidade financiar a aposentadoria especial, conforme a atividade exercida e a exposição a agentes químicos, físicos e biológicos prejudiciais à saúde pelo segurado a serviço da empresa, nos termos do art. 201, §1º do CFRB/1988 e do art. 57, §6º e do art. 58 da Lei nº 8.213/91.

CFRB/1988

Art. 201. A previdência social será organizada sob a forma de regime geral, de caráter contributivo e de filiação obrigatória, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial, e atenderá, nos termos da lei, a: [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998\)](#) [\(Vide Emenda Constitucional nº 20, de 1998\)](#)

§ 1º É vedada a adoção de requisitos e critérios diferenciados para a concessão de aposentadoria aos beneficiários do regime geral de previdência social, **ressalvados os 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. [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 47, de 2005\)](#) [\(Regulamento\)](#) [\(Vigência\)](#)

Lei nº 8.213/1991

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

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

Art. 58. **A relação dos agentes nocivos** químicos, físicos e biológicos **ou associação de agentes prejudiciais à saúde ou à integridade física** considerados para fins de concessão da aposentadoria especial de que trata o artigo anterior será definida pelo Poder Executivo.

Ou seja, o benefício da aposentadoria especial será custeado com os recursos provenientes da ADRAT “conforme a atividade exercida pelo segurado”. Isto é, a ADRAT tem relação direta com o direito à aposentadoria especial. Portanto, basta que o segurado empregado trabalhe “sujeito a condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física”, conforme a “atividade exercida” e a relação dos agentes nocivos definidas pelo Poder Executivo, para concessão de aposentadoria especial.

O Poder Executivo, através do Anexo V do Decreto nº 3.048/99, definiu a relação de atividades preponderantes e seus graus de risco com base no CNAE. Esta relação foi complementada pelo artigo 10 da Lei nº 10.666/03, que estabeleceu índices de frequência, gravidade e custo, a serem utilizados conforme metodologia aprovada pelo Conselho Nacional de Previdência Social. O artigo 202-A do Decreto nº 3.048/99, alterado pelo Decreto nº 6.042/07, detalha as atividades preponderantes das empresas e seus graus de risco, com um reenquadramento das alíquotas.

A regulamentação para o custeio do benefício da aposentadoria especial em decorrência da previsão contida no artigo 10 da Lei nº 10.666/03 se deu inicialmente pelos artigos 292 e 293 da Instrução Normativa SRF nº 971/2009:

Art. 292. O exercício de atividade em condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física do trabalhador, com exposição a agentes nocivos de modo permanente, não-ocasional nem intermitente, conforme disposto no art. 57 da Lei nº 8.213, de 1991, é fato gerador de contribuição social previdenciária adicional para custeio da aposentadoria especial.

Parágrafo único. A GFIP, as demonstrações ambientais e os demais documentos de que trata o art. 291 constituem-se em obrigações acessórias relativas à contribuição referida no caput, nos termos do inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, do art. 22 e dos §§ 1º e 4º do art. 58 da Lei nº 8.213, de 1991, e dos §§ 2º, 6º e 7º do art. 68 e do art. 336 do RPS.

Art. 293. A contribuição adicional de que trata o art. 292, é devida pela empresa ou equiparado em relação à remuneração paga, devida ou creditada ao segurado empregado, trabalhador avulso ou cooperado sujeito a condições especiais, conforme disposto no § 6º do art. 57 da Lei nº 8.213, de 1991, e nos §§ 1º e 2º do art. 1º da Lei nº 10.666, de 2003.

§ 1º A contribuição adicional referida no caput será calculada mediante a aplicação das alíquotas previstas no § 2º do art. 72, de acordo com a atividade

exercida pelo trabalhador e o tempo exigido para a aposentadoria, observado o disposto nos §§ 3º e 4º do art. 72.

§ 2º Não será devida a contribuição de que trata este artigo quando a adoção de medidas de proteção coletiva ou individual neutralizarem ou reduzirem o grau de exposição do trabalhador a níveis legais de tolerância, de forma que afaste a concessão da aposentadoria especial, conforme previsto nesta Instrução Normativa ou em ato que estabeleça critérios a serem adotados pelo INSS, desde que a empresa comprove o gerenciamento dos riscos e a adoção das medidas de proteção recomendadas, conforme previsto no art. 291.

Conclui-se do teor da IN 971/2009 – vigente na data dos fatos geradores ora analisados – que sempre que for inafastável a concessão de aposentadoria especial, haverá a incidência da contribuição adicional ao RAT.

Por outro lado, o parágrafo 2º do art. 293 da IN 971/2009 ressalva o recolhimento da ADRAT “quando a adoção de medidas de proteção coletiva ou individual neutralizarem ou reduzirem o grau de exposição do trabalhador a níveis legais de tolerância, de forma que afaste a concessão da aposentadoria especial, conforme previsto nesta Instrução Normativa ou em ato que estabeleça critérios a serem adotados pelo INSS, desde que a empresa comprove o gerenciamento dos riscos e a adoção das medidas de proteção recomendadas”.

Nesse sentido, o STF no ARE nº 664.335/SC, julgado sob a sistemática da repercussão geral, em 09 de dezembro de 2014, entendeu que 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**”. Assim sendo, em regra geral, cabe uma análise fática e probatória da efetiva exposição ao agente nocivo tanto no que se refere ao direito à aposentadoria especial e, por conseguinte, ao dever de recolhimento da ADRAT.

Entretanto, para o STF, **no caso de exposição ao agente nocivo ‘ruído’ (exceção à regra geral)**, os EPIs são incapazes de afastarem os danos causados, pois “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”, conforme definido no julgamento do ARE nº 664.335/SC.

A partir disso, foi fixada a seguinte tese: “na hipótese de exposição do trabalhador a ruído acima dos limites legais de tolerância, a declaração do empregador, no âmbito do Perfil Profissiográfico Previdenciário (PPP), no sentido da eficácia do Equipamento de Proteção Individual - EPI, **não descaracteriza o tempo de serviço especial para aposentadoria**”. Destaca-se trecho da ementa:

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.**

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.**

Cumprе esclarecer que o STF reconheceu que a segunda tese fixada no ARE nº 664.335/SC possui caráter transitório, sendo possível a revisão da tese “levando em conta o rápido avanço tecnológico” e o desenvolvimento “equipamentos, treinamentos e sistemas de fiscalização que garantam a eliminação dos riscos à saúde do trabalhador, de sorte que o benefício da aposentadoria especial não será devido”. Entretanto, logo após afirmar o caráter transitório da tese, o voto do Min. Luiz Fux ressalva que caberá a Suprema Corte “rever a validade da tese para o caso específico do agente nocivo ruído”.

“Portanto, não se pode, de maneira alguma, cogitar-se de uma proteção efetiva que descaracterize a insalubridade da relação ambiente trabalhador para fins da não concessão do benefício da aposentadoria especial quanto ao ruído.

A segunda tese a ser firmada 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.

Adequando as duas teses ora firmadas, temos, nesta segunda, solução evidentemente provisória. Se atualmente prevalece o entendimento que não há completa neutralização da nocividade no caso de exposição a ruído acima do limite legal tolerável, no futuro, levando em conta o rápido avanço tecnológico, podem ser desenvolvidos equipamentos, treinamentos e sistemas de fiscalização que garantam a eliminação dos riscos à saúde do trabalhador, de sorte que o benefício da aposentadoria especial não será devido.

Caso as inovações citadas sejam efetivamente criadas e implementadas, esta Suprema Corte poderá, então, rever a validade da tese para o caso específico do agente nocivo ruído.”

Dessa forma, em termos didáticos, a decisão do STF estabeleceu três situações possíveis:

- 1) O empregado está exposto a agentes prejudiciais à saúde, porque **não há fornecimento de EPIs: há direito aposentadoria especial.**
- 2) O empregado está exposto a agentes prejudiciais à saúde (exceto ruído), porém os EPIs **são eficazes** para afastar a prejudicialidade a saúde ou a integridade física: **não há direito aposentadoria especial.**
- 3) O empregado exposto exclusivamente ao ruído **estará** em situação de prejudicialidade a saúde ou a integridade física, pois os EPIs **não são eficazes** para afastarem integralmente tal prejudicialidade: **há direito aposentadoria especial,** até que o próprio STF revise essa tese.

Os Tribunais Regionais Federais têm concedido a aposentadoria especial, sob a justificativa de que a declaração do empregado, em PPP, quanto à eficácia dos EPIs, não descaracteriza o tempo de serviço especial, aplicando a decisão do ARE nº 664.335/SC. Vide: TRF-4 - AC: 50031450420184047112 RS 5003145-04.2018.4.04.7112, Relator: João Batista Pinto Silveira, Data de Julgamento: 18/08/2021, Sexta Turma; TRF-4 - AC: 50136417620194047009 PR, Relator: Eliana Paggiarin Marinho, Data de Julgamento: 14/03/2023, Décima Primeira Turma; e TRF-3 - ApCiv: 00134934420134039999 SP, Relator: Nilson Martins Lopes Junior, Data de Julgamento: 29/06/2023, 9ª Turma, Data de Publicação: Djen Data: 04/07/2023.

Cumprе esclarecer que, embora a decisão do STF tenha analisado a questão sob a ótica do direito previdenciário, o racional fixado pela Corte deve irradiar todos os ramos do direito. Isso se justifica pela natureza integradora do ordenamento jurídico brasileiro, que se funda na unidade, coerência e completude das normas jurídicas. O princípio da unidade do sistema jurídico implica que decisões de “alto relevo” transcendem suas áreas específicas de origem e estabelecem paradigmas interpretativos que devem ser aplicados de maneira consistente em diferentes contextos jurídicos.

Não por acaso, o Tribunal Superior do Trabalho (TST) tem reconhecido o direito ao “adicional de insalubridade” nos casos de exposição do empregado ao agente nocivo ‘ruído’, ainda que sejam fornecidos EPIs, aplicando o entendimento proferido pelo STF. Por exemplo: TST - AIRR: 206855120185040231, Relator: Alberto Luiz Bresciani De Fontan Pereira, Data de Julgamento: 17/03/2021, 3ª Turma, Data de Publicação: 19/03/2021; TST - RR: 101033220155120018, Relator: Douglas Alencar Rodrigues, Data de Julgamento: 27/02/2019, 5ª Turma, Data de Publicação: DEJT 01/03/2019.

Ademais, investigar binômio custeio-benefício é primordial para o deslinde da questão. O caráter finalístico das contribuições está na norma de incidência tributária, mais

especificamente no consequente da norma (e não só na norma de competência tributária), conforme o modelo teórico da classificação pentapartide das espécies tributárias.¹

O caráter finalístico das contribuições é a causa e motivação dessa espécie tributária e é “pressuposto cogente e inarredável da própria incidência tributária”², servindo como critério de validade da contribuição.

A ADRAT foi criada para custear a aposentadoria especial (isto é incontroverso). O STF entendeu, em sede de repercussão geral, que os EPIs não são eficazes para anular os efeitos prejudiciais da exposição a ruído acima de 85db e garantindo o direito de o empregado gozar do benefício da aposentadoria especial.

Ora, é a receita decorrente do recolhimento da ADRAT que fará frente as despesas incorridas pela União Federal no pagamento das aposentadorias especiais concedidas em favor dos empregados expostos a ruído acima de 85db, ainda que tenha sido fornecido EPIs e tenham sido adotadas medidas de fiscalização.

Não há como desvincular o direito à aposentadoria especial do seu respectivo custeio, sob pena de se declarar, ainda que indiretamente, a inconstitucionalidade da contribuição. Caso se entenda que não há relação entre benefício da aposentadoria especial e o seu respectivo custeio (o que se admite apenas para fins argumentativos), estar-se-ia diante de o fenômeno da tredestinação ou adestinação, situação vedada pelo ordenamento jurídico.

Repisa-se que o STF reconhece a transitoriedade da segunda tese firmada, porém, compete ao próprio STF “**rever a validade da tese para o caso específico do agente nocivo ruído**”, conforme esclarecido no voto do Min. Luiz Fux. Tal afirmação sequer é necessária, pois as teses fixadas em repercussão geral possuem natureza normativa, ou seja, são normas jurídicas com força vinculante, elevadas a um nível constitucional, e, assim sendo, apenas a Corte Constitucional tem competência para revisá-las.

O Regulamento Interno do CARF, inclusive, determina que as “decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de

¹ “Todavia, entendemos que a inserção do caráter finalístico apenas na norma de competência, ainda que estudado com maestria, não conseguiu assegurar a efetivação dos direitos e garantias que estariam cobertos pela atuação estatal. Pelo contrário, calcada apenas na norma de competência, a União Federal justificou a criação, aumento, ampliação e tredestinações constantes no campo das contribuições especiais (LOBATO, 2014, p. 153.). Vamos além, na mesma linha de Werther Botelho, e entendemos que somente a inserção do caráter finalístico na norma de incidência poderá trazer as garantias suficientes para os contribuintes e, em especial, para os cidadãos que desejam que os valores que se revelam atrás de tais contribuições sejam efetivamente concretizados.”

LOBATO, Valter de Souza. Contribuições destinadas ao custeio da seguridade social: destinação específica das receitas e o desvio da finalidade na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. Sacha Calmon, Misabel Derzi: consultores e advogados, 15 fev. 2016. Disponível em: <<https://sachacalmon.com.br/wp-content/uploads/2016/02/A-FINALIDADE-NAS-CONTRIBUICOES-DESTINADAS-A-SEGURIDADE-SOCIAL-CONPEDI.pdf>>. Acesso em 02/08/2024.

² LOBATO, Valter de Souza. Contribuições destinadas ao custeio da seguridade social: destinação específica das receitas e o desvio da finalidade na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. Sacha Calmon, Misabel Derzi: consultores e advogados, 15 fev. 2016. P. 16. Disponível em: <<https://sachacalmon.com.br/wp-content/uploads/2016/02/A-FINALIDADE-NAS-CONTRIBUICOES-DESTINADAS-A-SEGURIDADE-SOCIAL-CONPEDI.pdf>>. Acesso em 02/08/2024.

Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF” (art. 99). Paralelamente, o Código de Processo Civil de 2015, determina que “os juízes e os tribunais observarão os acórdãos em incidente de assunção de competência ou de resolução de demandas repetitivas e em julgamento de recursos extraordinário e especial repetitivos” (art. 927, IV do CPC/15).

Portanto, a tese firmada para o caso específico do agente nocivo ruído deverá ser aplicada nesse órgão julgador, até que o STF, exclusivamente, reveja sua validade.

De mais a mais, a conclusão do presente voto alinha-se ao entendimento firmado pela 2ª Seção do CARF ao longo dos últimos anos. Exemplos: Processo nº 13136.720749/2021-16 (Acórdão nº 2301-010.636, julgado em 10 de julho de 2023, de relatoria da Conselheira Fernanda Melo Leal); Processo nº 10340.720537/2021-25 (Acórdão nº 2401-011.603, julgado em 6 de março de 2023, de relatoria da Conselheira Ana Carolina da Silva Barbosa); Processo nº 18192.000120/2007-47 (Acórdão nº 2301-004.413, julgado em 26 de janeiro de 2016, de relatoria da Conselheira Luciana de Souza Espindola Reis); Processo nº 11516.720623/2020-61 (Acórdão nº 2401-011.427, julgado em 4 de outubro de 2023, de relatoria do Conselheiro Matheus Soares Leite); Processo nº 15588.720322/2022-14 (Acórdão nº 2402-012.672, julgado em 08 de maio de 2024, de relatoria do Conselheiro Gregorio Rechmann Junior).

Com intuito de exaurir o tema, cumpre enfrentar a possível violação a “irretroatividade das exigências tributárias supostamente fundadas” na aplicação do Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 2, de 18 de setembro de 2019.

Em síntese, a recorrente alegou, na petição protocolada em 02/08/2024, que teve um “comportamento congruente em relação as normas vigentes à época da verificação do fato gerador, na medida em que a alteração formal de entendimento se deu apenas com a edição das alterações no Manual da Previdência Social e do ADI nº 2/2018”.

Assim, para a recorrente, a cobrança da ADRAT só seria legítima a partir do Ato Declaratório Interpretativo nº 2, de 18/09/2019, com base no artigo 146 do CTN. Sucessivamente, a recorrente ainda requereu o afastamento da sanção tributária, nos termos do artigo 106, I do CTN e nos princípios da Segurança Jurídica e Proteção da Confiança. O trecho a seguir sintetiza os fundamentos apresentados:

“79. Ocorre que, ainda que a interpretação feita pela RFB acerca da decisão do STF estivesse correta (o que se admite apenas em observância a eventualidade), ainda assim referido ADI nº 02/2019 não poderia ser aplicado a fatos geradores anteriores à sua vigência, por força do art. 146 do CTN.

80. Afinal, o que o referido ADI de 2019 faz é justamente MODIFICAR os critérios jurídicos até então adotados em relação ao lançamento da contribuição adicional ADRAT. Portanto, não pode ser aplicado aos fatos geradores desses autos, ocorridos anteriormente a setembro de 2019 (data da publicação do referido ADI), quando os critérios adotados pela RFB eram absolutamente distintos.

81. Não há que se falar que referido ADI nº 02 teria caráter meramente interpretativo pois, até referido momento, tanto a RFB quanto o INSS tinham por prática considerar a eficácia dos EPIs e EPCs utilizados pelos empregadores visando afastar os efeitos nocivos do ruído.

82. Portanto, diante da necessária proteção da confiança dos contribuintes, que confiam nos atos normativos e nas práticas reiteradas da administração, os quais tem força de norma complementar (nos termos do art. 100 do CTN), motivo pelo qual não pode ser surpreendido com cobrança dessa natureza, sobretudo quando fundada em interpretação absolutamente parcial, enviesada e arbitrária, na medida em que desconsidera todas as robustas provas produzidas nos autos.

83. Ademais, mesmo que se considere tal norma como tendo caráter interpretativo, as sanções cominadas não devem prevalecer. Isso porque, como se sabe, como regra geral, aplica-se a legislação tributária aos fatos geradores futuros e aos pendentes, sendo vedada a retroação da norma sancionadora, um dos pilares do ordenamento jurídico, que corrobora com a boa-fé e com a proteção da confiança legítima que deve permear a relação jurídica entre Fisco e contribuintes.

84. De forma excepcionalíssima, o CTN prevê, em seu art. 106, somente 02 (duas) hipóteses taxativas em que a lei será aplicada de forma retroativa, quais sejam: (i) quando for expressamente interpretativa, e (ii) quando beneficiar o infrator, em relação aos atos não definitivamente julgados.

85. Vale frisar, o art. 106 é expresso ao prever hipóteses de retroatividade tão somente da lei, em sentido formal e material, como norma de caráter geral e abstrato que obedece ao rito procedimental constitucionalmente previsto. Não há, nesse sentido, previsão para a retroatividade da legislação tributária como um todo, isto é, decretos, portarias, memorandos e demais atos infralegais que versem sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.”

Ao contrário do que sustenta a recorrente, o ADI RFB nº 02/2019 “afirma é que devem ser afastadas as conclusões ao contrário do § 2º do art. 293 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009 proferidas em sede de Soluções de Consulta. Ou seja, ratifica-se o teor do disposto no § 2º do art. 293 da referida Instrução Normativa, e só!” (Acórdão nº 2301-010.636, julgado em 10/07/2023, relatora Fernanda Melo Leal, fl. 14).

ADI RFB nº 02/2019

Art. 1º Ainda que haja adoção de medidas de proteção coletiva ou individual que neutralizem ou reduzam o grau de exposição do trabalhador a níveis legais de tolerância, a contribuição social adicional para o custeio da aposentadoria especial de que trata o art. 292 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, é devida pela empresa, ou a ela equiparado, em relação à remuneração paga, devida ou creditada ao segurado empregado, trabalhador avulso ou cooperado de cooperativa de produção, sujeito a condições especiais, nos casos em que não puder ser afastada a concessão da aposentadoria especial, conforme dispõe o § 2º do art. 293 da referida Instrução Normativa.

Art. 2º Ficam modificadas as conclusões em contrário constantes em Soluções de Consulta ou em Soluções de Divergência, emitidas antes da publicação deste ato, independentemente de comunicação aos consulentes.

Além disso, a recorrente não demonstrou que havia “legítima expectativa” de não incidência da ADRAT, consubstanciada na certeza e estabilidade (inclusive, registra-se que não foram anexados aos autos Solução de Consulta ou decisão administrativa favorável a recorrente). Ao contrário, o ordenamento jurídico, ao que tudo indica, se mostra historicamente contrário a interpretação defendida pela recorrente. Vejamos.

No dia **05/11/2003**, a Turma Nacional de Uniformização dos Juizados Especiais Federal publicou a Súmula nº 9: “O uso de Equipamento de Proteção Individual (EPI), ainda que elimine a insalubridade, no caso de exposição a ruído, não descaracteriza o tempo de serviço especial prestado”.

Paralelamente, no ano de 2008, o Conselho de Contribuintes, atual CARF, concluiu em sentido contrário a pretensão da recorrente (vide Processo nº 37172.001318/2005-69, Acórdão 206-01.134, julgado em **06/08/2008**, relatora Cleusa Vieira de Souza).

No mesmo sentido, a decisão proferida no Processo nº 37169.002513/2004-84, Acórdão nº 206-01.318, julgado em **04/09/2008**, relatora Ana Maria Bandeira, é extremamente pertinente ao caso concreto. Veja-se:

“A recorrente ainda alega que os acréscimos legais seriam inaplicáveis em razão do disposto no art. 100, III, do CTN.

Alega que ao utilizar EPIs para neutralizar os efeitos decorrentes dos ruídos excessivos, confiou nas práticas reiteradas do Ministério do Trabalho e do INSS que sempre defenderam a eficácia dos protetores auriculares.

O entendimento acima está totalmente equivocado pelas razões que passo a apresentar.

O dispositivo em questão trata das práticas reiteradas da administração que representam uma posição sedimentada do fisco na aplicação da legislação tributária.

Tais práticas relacionam-se aos usos e costumes das autoridades administrativas reiteradamente observados na solução de casos semelhantes.

Segundo Maria Helena Diniz, “para que se forme uma prática reiterada, devem estar presentes o uso, ou seja, a conduta reiterada (requisito objetivo) e a convicção jurídica de que aquela conduta é a que deve ser observada (requisito subjetivo). Presentes o uso e a convicção jurídica, surge a norma jurídica que deriva da longa prática uniforme, pública e geral de determinado ato, com a convicção de sua necessidade jurídica”. (Curso de Direito Civil Brasileiro, São Paulo, Saraiva, 13a ed. 1997).

Como se vê, a situação da recorrente não se encaixa em quaisquer dos requisitos necessários a caracterizar a prática reiterada, principalmente se considerarmos que o INSS, ao contrário do aduzido, considera a mera utilização

de EPI insuficiente para afastar a exposição ao risco, conforme Enunciado do CRPS já mencionado.” (grifou-se)

Além do mais, ainda que fosse possível superar todos esses pontos, não há dúvidas de que a confiança teria sido “quebrada” em dezembro de 2014 com o julgamento em repercussão geral do ARE nº 664.335/SC.

Dessa forma, se mostra correta a aplicação da multa de 75% sobre o valor de ADRAT recolhido a menor, com base no artigo 44 da Lei nº 9.430/96 c/c 35-A da Lei nº 8.212/91

Por fim, **reforçando toda a fundamentação apresentada na presente decisão**, destaca-se a jurisprudência do Tribunal Regional Federal da 4ª Região:

TRIBUTÁRIO. ADICIONAL DEVIDO AO SAT. LEI 8.212, ART. 22, II. IN RFB 971/2009, ART. 293. COBRANÇA DE VALORES DEVIDOS DESDE O JULGAMENTO DO TEMA 555 PELO STF. ATO DECLARATÓRIO INTERPRETATIVO RFB 2/2019.

1. O art. 293, § 2º, da IN RFB 971/2009 não ampara a tese do apelante, pois se o adicional é afastado apenas nos casos em que as medidas de proteção adotadas pelo empregador lograrem neutralizar ou reduzir a níveis legais de tolerância os fatores de risco a que exposto o trabalhador, e desde 2015 está definido pelo STF, no Tema 555, que a exposição ao fator 'ruído' acima dos limites legais de tolerância assegura direito à aposentadoria especial, desimportando declaração do empregador sobre eficácia do equipamento de proteção individual, é inquestionável que a contribuição sobre a remuneração paga a trabalhadores a ele submetidos deve ser recolhida com o adicional.

2. Não se está diante de modificação de critério jurídico de interpretação ou aplicação da lei, mas de incidência de previsão legal vigente à época da ocorrência do fato gerador. Por isso, o Ato Declaratório Interpretativo RFB 2/2019 não constitui fundamento da autuação sofrida pela autora, nem é relevante para a incidência tributária contra a qual se insurge.

(TRF-4 - AC: 50628527420204047000 PR, Relator: ALEXANDRE ROSSATO DA SILVA ÁVILA, Data de Julgamento: 08/03/2022, SEGUNDA TURMA)

Digno de nota que a recorrente promoveu a juntada de uma série de documentos, após a protocolização do Recurso Voluntário, em 02/08/2024 (“Laudo Técnico - LAEPI”; “Relatório Técnico Eficácia do Protetor Auditivo: aspectos técnicos e legais”; e “Programa de conservação auditiva”), complementando a documentação acostada ao longo da Fiscalização e do processo administrativo.

Apesar de a nova documentação ter sido protocolada no dia 02/08/2024 (4 dias antes do julgamento do recurso voluntário), todos os documentos foram integralmente examinados por este Relator, como destinatário da prova, em homenagem ao princípio da verdade material. Porém, não foram capazes de alterar a conclusão exposta.

No mais, admitindo-se, para fins argumentativos, a possibilidade de neutralização dos efeitos do agente nocivo ruído pelos EPIs, para além dos danos auditivos (conforme defendido no “Parecer Técnico – Transmissão via ossos e tecidos do ruído e efeitos extra auditivos na exposição ao ruído ocupacional”, fls. 20/29 do parecer), não seria possível afastar tal exigência.

Pois, repisa-se, **competete exclusivamente ao STF “rever a validade da tese para o caso específico do agente nocivo ruído”**.

Por todo o exposto, deve ser negado provimento ao Recurso Voluntário.

4. Conclusão

Ante ao exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, REJEITO a preliminar e NEGOLHE PROVIMENTO.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto