



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.721127/2023-14
RESOLUÇÃO	2402-001.507 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	KLABIN S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento em diligência, para que a unidade preparadora da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil instrua os autos com as informações solicitadas, nos termos do que segue na resolução. Vencidos os Conselheiros Alexandre Correa Lisboa e Rodrigo Duarte Firmino que entenderam desnecessária referida diligência.

Assinado Digitalmente

Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano – Relatora

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcus Gaudenzi de Faria, João Ricardo Fahrion Nüske, Alexandre Correa Lisboa, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Suez Roberto Colabardini Filho e Rodrigo Duarte Firmino.

RELATÓRIO

Trata-se de lançamento fiscal objetivando a exigência de contribuição previdenciária, relativa ao ano de 2019, correspondente ao Adicional da Contribuição ao RAT para financiamento da aposentadoria especial após 25 anos de exposição, por entender a d. Fiscalização que os empregados da Recorrente estariam expostos ao agente nocivo ruído.

Iniciado o procedimento fiscalizatório, a Recorrente foi intimada para a apresentação do: (i) Plano de Cargos e Salários; (ii) Laudo Técnico de Condições Ambientais de Trabalho (LTCAT) e, (iii) Programa de Prevenção de Riscos Ambientais (PPRA), o que foi devidamente atendido. Ato contínuo, a Recorrente foi intimada para a apresentação do PPRA para cada estabelecimento ativo, bem como o MANAD.

Posteriormente, a Recorrente foi intimada sobre a possibilidade de adesão ao Programa “Litígio Zero”. Nos termos da referida intimação, a d. Fiscalização teria verificado o Nível de Exposição Normalizado (NEM) nos laudos ambientais PPRA, LTCAT e PPP, entre outros, e teria ciência de que a Recorrente, a fim de reduzir o agente nocivo ruído abaixo de 85 decibéis, teria fornecido Equipamento de Proteção Individual – EPI, como protetores auditivos, a seus funcionários.

Não obstante, em razão do julgamento do STF, nos autos do ARE 664.335/SC, julgado em sede de repercussão geral, entendeu a d. Fiscalização de que independentemente do uso de EPI, deveria prevalecer o entendimento de que os funcionários da Recorrente estariam expostos ao agente nocivo ruído, o que ensejaria o submissão ao Adicional da Contribuição ao RAT, para financiamento da aposentadoria especial após 25 anos de exposição e, portanto, no caso em exame, um passivo tributário no ano de 2019, que poderia ser objeto de adesão ao parcelamento especial.

Ainda, em razão da não manifestação da Recorrente sobre a adesão a tal Programa, a d. Fiscalização solicitou a apresentação de planilha, em conformidade com os PPRA, contendo os segurados sujeitos ao agente nocivo ruído acima de 85 decibéis. Com a apresentação de tais informações, a d. Fiscalização procedeu ao lançamento fiscal, constituindo o crédito tributário relativo a contribuições adicional para o financiamento da aposentadoria especial – adicional de 6%, sobre a remuneração dos segurados identificados como expostos ao agente ruído acima de 85 decibéis, independentemente o uso de EPI que reduza ou elimine tal agente nocivo.

Intimada, a Recorrente apresentou a competente Impugnação alegando, em síntese, (i) equívoco na apuração da base de cálculo eleita pela d. Fiscalização, eis que consta períodos relativos a afastamento e férias, assim como o pagamento do 13º salário, em que não houve exposição dos empregados ao suposto agente nocivo ruído; (ii) ilegalidade do lançamento fiscal, pois totalmente incompatível com a legislação e jurisprudência aplicáveis.

Remetidos os autos à Delegacia de Julgamento da Receita Federal – DRJ, que proferiu o Acórdão nº 105-012.605, negando provimento à Impugnação.

Inconformada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário, reiterando as razões anteriormente apresentadas. Ademais, trouxe aos autos Parecer Técnico de Avaliação de Exposição Ocupacional ao Ruído e Atenuação de Protetores Auditivos em Tempo Real, elaborado pelo Laboratório de Equipamentos de Proteção Individual (LAEPI) — entidade credenciada pelo Ministério do Trabalho para certificação de equipamentos de proteção individual comercializados no país —, do qual se extrai, em análise preliminar, conclusão no sentido da eficácia dos equipamentos de proteção auditiva para atendimento aos critérios previstos na legislação previdenciária e trabalhista.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano**, Relatora

Conforme exposto nos fatos, os débitos sob análise são provenientes de contribuição previdenciária devidas à Seguridade Social, relativamente às parcelas a cargo da empresa sobre a remuneração de empregados, correspondente ao Adicional de RAT para financiamento da aposentadoria especial após 25 anos de exposição.

Por meio do Procedimento Fiscal que deu origem ao referido auto de infração, concluiu a d. Fiscalização que haveria empregados lotados em setores e cargos cujas atividades desenvolvidas os exporiam a agentes nocivos prejudiciais à saúde ou integridade física – nível de ruído acima de 85 dB (A) – motivo pelo qual a Recorrente estaria submetida ao pagamento do adicional de RAT destinado ao financiamento das aposentadorias especiais previstas nos artigos 57 e 58, da Lei nº 8.213/91.

A autuação tomou como base o entendimento da Súmula 09, da TNU, no sentido de que o uso de EPI não descaracteriza o tempo de serviço especial prestado e, portanto, o direito ao benefício da aposentadoria especial. Tal entendimento foi acolhido pelo Acórdão da DRJ, que ainda acrescentou o entendimento do Supremo Tribunal Federal, proferido nos autos do Agravo nº 664.335/SC, cuja *“segunda tese fixada”*, conforme a seguinte se debruçará, *“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.”*

Passemos à análise da legislação atinente ao tema e jurisprudência acima menciona.

Com origem no art. 22, inciso II, da Lei nº 8.212/91, conforme alteração promovida pela Lei nº 9.528/97, a instituição da contribuição ao RAT visava custear *“toda a prestação decorrente de alguma espécie do risco incapacitante proveniente do meio ambiente laboral”*.

Assim, inicialmente, mediante a aplicação de alíquotas progressivas – de 1% a 3% - aplicada de acordo com o risco da atividade da empresa identificada pelo CNAE (leve, médio ou grave), todas as empresas eram submetidas a tal contribuição, contribuindo solidariamente e de forma equitativa, para fazer frente ao custeio de aposentadoria especial e benefícios decorrentes dos riscos ambientais de trabalho.

Com o advento da Lei nº 9.732/98, foi introduzida alteração na forma de contribuição para custear as aposentadorias especiais. Referida norma introduziu os §§ 6º e 7º, no art. 57, da Lei nº 8.213/91, assim dispondo:

“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) (...)”

Ou seja, a contribuição para as aposentadorias especiais passou a ser devida de forma vinculada, passando a ser custeada apenas pelas empresas que, em razão da atividade desenvolvida, expõe seus funcionários a agentes nocivos prejudiciais a sua saúde ou a sua integridade física.

Ainda, a aposentadoria especial passou a ser financiada mediante adicional do RAT – alíquotas de 6%, 9% ou 12% – apenas sobre a remuneração de empregados que trabalhem, durante período especificado em lei, em ambientes que prejudiquem a sua saúde ou integridade física e que, portanto, estão sujeitos ao benefício da aposentadoria especial.

Em razão de tal benefício excepcional – destinado aos segurados que efetivamente exercem atividades laborativas que prejudicam a sua saúde ou integridade física – que passou a ser custeado de forma vinculada, as normas subsequentes passaram a prever regras rígidas para a identificação da presença de agentes nocivos à saúde e integridade física dos trabalhadores, classificando-os conforme grau de risco em função de sua natureza – grave, médio ou baixo, considerando, também, o tempo de exposição, intensidade e concentração de tais agentes,

exigindo-se, ainda, a obrigatoriedade de elaboração e manutenção de laudos e documentos que constassem todos estes pontos.

Neste sentido, é art. 58, da Lei nº 8.213/91, conforme redação da Lei nº 9.528/98 e Lei nº 9.732/98:

“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)

§ 1º A comprovação da efetiva exposição do segurado aos agentes nocivos será feita mediante formulário, na forma estabelecida pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, emitido pela empresa ou seu preposto, com base em laudo técnico de condições ambientais do trabalho expedido por médico do trabalho ou engenheiro de segurança do trabalho nos termos da legislação trabalhista. (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 11.12.98)

§ 2º Do laudo técnico referido no parágrafo anterior deverão constar informação sobre a existência de tecnologia de proteção coletiva ou individual que diminua a intensidade do agente agressivo a limites de tolerância e recomendação sobre a sua adoção pelo estabelecimento respectivo. (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 11.12.98)

§ 3º A empresa que não mantiver laudo técnico atualizado com referência aos agentes nocivos existentes no ambiente de trabalho de seus trabalhadores ou que emitir documento de comprovação de efetiva exposição em desacordo com o respectivo laudo estará sujeita à penalidade prevista no art. 133 desta Lei. (Incluído pela Lei nº 9.528, de 1997)

§ 4º A empresa deverá elaborar e manter atualizado perfil profissiográfico abrangendo as atividades desenvolvidas pelo trabalhador e fornecer a este, quando da rescisão do contrato de trabalho, cópia autêntica desse documento. (Incluído pela Lei nº 9.528, de 1997)

A despeito do rigor para a comprovação da efetiva sujeição dos trabalhadores a agentes nocivos a sua saúde e integridade física, para fins de fruição da aposentadoria especial e, conseqüentemente, da submissão dos respectivos empregadores ao seu custeio, as normas, visando a melhoria das condições de trabalho, a própria legislação considerou a existência de tecnologia de proteção coletiva e individual para minimizar e/ou neutralizar os efeitos dos agentes nocivos (vide § 2º, acima), cujos efeitos devem estar refletidos nos documentos comprobatórios de exposição a tais agentes.

Ainda, a fim de incentivar melhorias das condições de trabalho, o legislador passou a prever benefícios para as empresas que assim se comprometessem. É o caso da criação do Fator Previdenciário de Prevenção – “FAP”, cuja Lei nº 10.666/2003 passou a conceder redução da

Contribuição ao RAT para empresas que disponibilizem equipamentos de proteção eficazes aos seus funcionários.

Neste contexto, o Ministério do Trabalho também editou normas determinando a obrigatoriedade de elaboração e implementação de Programa de Controle Médico de Saúde Ocupacional – “PCMSO”, com o intuito de promoção e preservação da saúde dos trabalhadores.

Decerto, o controle dos agentes nocivos à saúde e integridade x a implementação de medidas para minimizar e/ou neutralizar tais agentes, passou a ser refletido nas normas sobre a concessão do benefício e de seu custeio.

No âmbito da concessão de tal benefício, o Regulamento da Previdência Social – “RPS”, Decreto nº 3.038/99, restou exposto que se as medidas de controle não fossem suficientes para eliminar ou neutralizar nos agentes nocivos, a aposentadoria especial permaneceria devida:

“Art. 64.

(...)

§1º A efetiva exposição a agente prejudicial à saúde configura-se quando, mesmo após a adoção das medidas de controle previstas na legislação trabalhista, a nocividade não seja eliminada ou neutralizada.

§ 1º-A Para fins do disposto no § 1º, considera-se:

I - eliminação - a adoção de medidas de controle que efetivamente impossibilitem a exposição ao agente prejudicial à saúde no ambiente de trabalho; e

II - neutralização - a adoção de medidas de controle que reduzam a intensidade, a concentração ou a dose do agente prejudicial à saúde ao limite de tolerância previsto neste Regulamento ou, na sua ausência, na legislação trabalhista.”

No plano do custeio de tal benefício, a legislação concluiu no mesmo sentido, mas adotando a raciocínio inverso, ou seja, na hipótese de as medidas de proteção coletivas e individuais minimizarem ou neutralizarem os agentes nocivos em nível legal de tolerância, não será devido o Adicional da Contribuição ao RAT, já que tais funcionários não estarão mais sujeitos ao benefício da aposentadoria especial. Vejamos:

“Art. 231. 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, é fato gerador de contribuição social previdenciária adicional para custeio da aposentadoria especial. (Lei nº 8.213, de 1991, art. 57, § 6º; e Regulamento de Previdência Social, de 1991, art. 202, § 1º)

Art. 232. A empresa ou o equiparado fica obrigado ao pagamento da contribuição adicional a que se refere o art. 231 incidente sobre o valor da remuneração paga, devida ou creditada a segurado empregado, trabalhador avulso ou contribuinte individual cooperado associado à cooperativa de produção, sob condições que justifiquem a concessão de aposentadoria especial. (Lei nº 8.213, de 1991, art. 57,

§ 6º; Lei nº 10.666, de 2003, art. 1º, § 2º; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 202, §§ 1º e 10; ADI RFB nº 5/2015)

§ 1º A contribuição adicional de que trata este artigo será calculada mediante a aplicação das alíquotas previstas no § 2º do art. 43, de acordo com a atividade exercida pelo trabalhador e o tempo exigido para a aposentadoria, observado o disposto nos §§ 3º, 4º e 5º do art. 43. (Lei nº 8.213, de 1991, art. 57, § 6º; Lei nº 10.666, de 2003, art. 1º, § 2º; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 202, §§ 1º e 10)

§ 2º Não será devida a contribuição adicional 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. 230. (Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 64, §§ 1º e 1º-A)

Não obstante tais normativos no sentido de que a adoção de medidas de proteção que minimize e/ou neutralize os agentes nocivos em níveis toleráveis pela legislação, afasta o benefício da aposentadoria especial e, por consequência, a obrigatoriedade de submissão ao recolhimento do Adicional ao RAT, passou-se a questionar a aplicação, no caso vertente, da interpretação do C. Supremo Tribunal Federal, nos autos do Ag nº 664.335/SC – Tema nº 555.

Todavia, não se deve olvidar que:

(i) o citado Tema nº 555 do STF tratou de concessão de benefício previdenciário (e não de custeio para a previdência social);

(ii) o próprio Supremo destacou que a decisão proferida no âmbito daquele Tema levou em consideração **aquele caso concreto** e **aquele cenário então vigente**;

(iii) no referido julgado foram estabelecidas duas teses: **Primeira Tese**: o direito à aposentadoria especial pressupõe a efetiva exposição do trabalhador a agente nocivo à sua saúde, de modo que, se o EPI for realmente capaz de neutralizar a nocividade não haverá respaldo constitucional à aposentadoria especial; **Segunda Tese**: na hipótese de exposição do trabalhador a ruído acima dos limites legais de tolerância, a declaração do empregador, no âmbito do Perfil Profissiográfico Previdenciário (PPP), no sentido da eficácia do Equipamento de Proteção Individual – EPI, não descaracteriza o tempo de serviço especial para aposentadoria.

(iv) a princípio, as duas teses parecem contraditórias, mas na verdade são complementares. **A primeira tese** dispõe sobre a regra geral de sujeição do trabalhador a agente nocivo a sua saúde e integridade física, reconhecendo que uso de EPI que minimize ou neutralize tal nocividade, o benefício da aposentadoria especial não deve ser concedido; **A segunda tese** é específica ao

agente nocivo ruído, e é relativa às hipóteses em que há divergência ou dúvida sobre a real eficácia do EPI, afirmando a Corte, quando assim verificado, sobre a necessidade de, no exercício da fiscalização, se aferir as informações prestadas pela empresa no PPP, eis que tal documento decorre de mera declaração do empregador, não sendo suficiente para atestar a eficácia do equipamento de proteção individual.

(iii) a Recorrente apresentou estudo publicado pela ABNT **após o julgamento do STE**, que apresenta elementos técnicos e legais acerca da eficácia da utilização de protetores auditivos e que apenas ruídos acima de 120 dB poderiam causar prejuízos além dos auriculares, que e, portanto, não estariam protegidos por EPI de proteção auditiva;

(iv) a Recorrente apresentou diversos outros documentos – notoriamente o Programa de Prevenção de Riscos Ambientais (PPRA) e os Laudos Técnicos de Condições Ambientais do Trabalho (LTCAT) – com vistas a comprovar existência de tecnologia de proteção coletiva e individual que diminuiria a intensidade do agente agressivo;

(v) nos documentos apresentados pela Recorrente, não constam níveis de ruídos superiores a 120 dB que eventualmente poderiam acarretar prejuízos para além dos auriculares e que, portanto, não estariam protegidos por protetores auditivos por ela fornecido a seus empregados;

(vi) não obstante a apresentação de tais documentos, a análise até agora promovida foi no sentido de identificação dos empregados expostos ao agente nocivo ruído em limite superior ao de tolerância, **sem qualquer avaliação quanto às medidas de proteção adotadas pela Recorrente**; e

Neste espedeque, à luz do princípio da verdade material, paradigma do processo administrativa fiscal, entendo ser imprescindível, no caso vertente, a conversão do presente julgamento em diligência, a fim de que se produza prova pericial, devendo a Unidade de Origem responder os seguintes quesitos:

1. De acordo com os PPRA's e os LTCAT's da empresa do período de 2019, qual a técnica e o equipamento utilizados para a medição do Agente Nocivo Físico Ruído? A técnica e o equipamento utilizados são os mesmos indicados pelas normas técnicas vigentes à época? Os equipamentos possuíam certificado de calibração válido?
2. As intensidades medidas por função informadas nos PPP's refletem aquelas descritas nos LTCAT's?
3. Quais funções da empresa atuada estavam sujeitas a exposição permanente ao Agente Nocivo Físico Ruído acima do limite de tolerância permitido no período atuado (2019)?
4. Quais as medidas tomadas pela empresa atuada no período fiscalizado para dirimir ou reduzir os efeitos ocasionados pela exposição de tais empregados?

5. Considerando os níveis de ruído auferidos, os EPI fornecidos e os respectivos certificados de aprovação (CA), qual a atenuação efetivamente proporcionada aos trabalhadores expostos? Após a aplicação dos fatores de atenuação tecnicamente admitidos, os níveis de exposição permaneceriam acima ou abaixo dos limites de tolerância previstos nas normas técnicas e de segurança do trabalho aplicáveis ao período?

6. De acordo com a documentação da empresa no período (LTCAT, PPRA, PPP, fichas de entrega de EPIs etc.), há funções e segurados incluídos na relação elaborada pela fiscalização que não se enquadram nas condições para recebimento de aposentadoria especial? Quais?

Para a realização da produção da prova pericial ora requerida, deverá a Unidade de Origem intimar a Recorrente, inclusive para que esta apresente demais quesitos que pretende ver submetidos ao perito e indique assistente técnico para, querendo, acompanhar os trabalhos relativos à diligência fiscal em questão.

Além dos quesitos acima transcritos, solicita-se à Unidade de Origem informar, à luz dos esclarecimentos e documentos trazidos aos autos pela Recorrente, se, consideradas as características dos EPI fornecidos, a sua efetiva utilização pelos trabalhadores e os parâmetros técnicos aplicáveis, a exposição ao agente nocivo ruído era reduzida a níveis inferiores aos limites de tolerância vigentes ao período fiscalizado.

Consolidar o resultado da diligência, de forma conclusiva, em Informação Fiscal que deverá ser cientificada à Recorrente para que, a seu critério, apresente manifestação no prazo de 30 (trinta) dias.

Após, retornar os autos para este Conselho para prosseguimento do julgamento do recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano