



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.721756/2022-63
ACÓRDÃO	2202-011.759 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VOLKSWAGEN DO BRASIL INDUSTRIA DE VEICULOS AUTOMOTORES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Ano-calendário: 2018

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CONHECIMENTO. ADEQUAÇÃO DE MULTA AO PERÍODO EM QUE VIGENTE MEDIDA LIMINAR. SÚMULA CARF 1.

GILRAT. CONTRIBUIÇÃO ADICIONAL PARA APOSENTADORIA ESPECIAL. EXPOSIÇÃO A AGENTE NOCIVO RUÍDO. FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO (FAP). INOBSERVÂNCIA DOS PRESSUPOSTOS LEGAIS PARA O LANÇAMENTO. FALTA DE MOTIVAÇÃO TÉCNICA IDÔNEA. UTILIZAÇÃO DE CRITÉRIO PRESUNTIVO.

I. CASO EM EXAME

1.1. Recurso voluntário interposto contra acórdão da 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ09), que julgou improcedente a impugnação apresentada contra lançamento de ofício referente às contribuições sociais previdenciárias devidas pela empresa parte-recorrente, relativamente às competências de 01/2018 a 13/2018.

1.2. O lançamento versou sobre a cobrança da contribuição adicional de 6% prevista no art. 22, II, da Lei nº 8.212/91, com fundamento no art. 57, §6º, da Lei nº 8.213/91, em razão da exposição de trabalhadores ao agente nocivo ruído, bem como sobre diferenças no cálculo do GILRAT ajustado, decorrentes da aplicação do Fator Acidentário de Prevenção (FAP).

1.3. A parte-recorrente sustenta a nulidade do lançamento por vício de motivação e adoção de critério presuntivo (classificação CBO) como substituto da análise técnica individualizada, além de questionar a validade da contribuição adicional diante da eficácia dos EPIs. Alega, ainda, a existência de decisão judicial que autoriza a aplicação do FAP neutro e impede a aplicação da multa de ofício.

II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO

2.1. Há duas questões em discussão:

2.1.1. saber se é válida a constituição do crédito tributário com base exclusiva na correspondência entre códigos CBO e exposição a agente nocivo ruído, sem individualização técnica das condições de trabalho; e

2.1.2. saber se a demonstração técnica da eficácia dos Equipamentos de Proteção Individual (EPIs) pode afastar a exigência da contribuição adicional para financiamento da aposentadoria especial, à luz da tese fixada pelo Supremo Tribunal Federal no Tema 555 da Repercussão Geral (ARE 664.335/SC).

III. RAZÕES DE DECIDIR

3.1. O recurso voluntário foi parcialmente conhecido, excluindo-se da apreciação administrativa a discussão relativa ao Fator Acidentário de Prevenção (FAP) e aos efeitos da decisão judicial, em razão da aplicação da Súmula CARF nº 1, segundo a qual:

"Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo".

3.2. No mérito, reconhece-se que a autoridade lançadora adotou critério presuntivo baseado em códigos CBO para identificar a exposição a ruído superior a 85 dB(A), sem examinar individualmente os documentos técnicos (PPP, PPRA) que poderiam indicar a efetiva exposição dos empregados.

3.3. A metodologia adotada, confirmada pelo Relatório de Diligência, configura vício material, pois contraria o art. 57, §6º, da Lei nº 8.213/91 e o art. 293 da IN RFB nº 971/2009, os quais exigem a comprovação da efetiva exposição ao agente nocivo. A posterior exclusão de empregados com base em PPPs evidencia a insuficiência do critério adotado.

3.4. A ausência de análise individualizada caracteriza lançamento por arbitramento indevido, e a ausência de motivação técnica afronta os arts. 142, parágrafo único, do CTN e 50 da Lei nº 9.784/99, além do art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72.

3.5. A utilização do critério CBO como substituto do exame técnico-ambiental, sem fundamentação individualizada, compromete a legalidade do lançamento e enseja sua nulidade parcial, por vício na formação da base de cálculo da contribuição adicional.

3.6. No tocante à eficácia dos EPIs, a decisão do STF no ARE 664.335/SC (Tema 555) estabelece que, embora a declaração de eficácia no PPP não baste por si só para afastar o direito à aposentadoria especial, não se veda a apresentação de provas técnicas aptas a demonstrar a neutralização ou mitigação do agente nocivo ruído.

3.7. A autoridade lançadora não considerou os documentos técnicos apresentados pela parte-recorrente, o que configurou desvio da tese vinculante fixada pelo STF. A descon sideração liminar dessas provas violou as regras da legalidade e da motivação, tornando o lançamento insubsistente.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto as razões recursais e do respectivo pedido relacionados à aplicação do Fator Acidentário de Prevenção (FAP) e decisão judicial, e, na parte conhecida, por maioria de votos, dar-lhe provimento para anular o lançamento por vício material. Vencidos os conselheiros Sara Maria de Almeida Carneiro Silva e Ronnie Soares Anderson, que consideraram ser de natureza formal o vício.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino – Relator

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson – Presidente

Participaram da reunião de julgamento os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Thiago Buschinelli Sorrentino, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ronnie Soares Anderson (Presidente).

RELATÓRIO

Por brevidade, transcrevo o relatório elaborado pelo órgão julgador de origem, 7ª TURMA/DRJ09, de lavra do Auditor-Fiscal Rafael Rigoni dos Santos (Acórdão 109-019.761):

Tratam os autos do seguinte lançamento efetuado contra a empresa acima identificada:

Conforme Relatório Fiscal de fls. 1.047 a 1.055, o lançamento de ofício em pauta foi lavrado por ter a empresa deixado de declarar e recolher a contribuição adicional de 6%, constante do art. 22, II da Lei 8212/91, referente às competências de 01/2018 a 13/2018, para o financiamento da aposentadoria especial decorrente da exposição de seus empregados ao agente nocivo ruído, com fundamento no disposto no art. 57, §6º da Lei 8.213/91. Também foram lançadas diferenças verificadas na alíquota de GILRAT declarada pela empresa decorrente da aplicação do Fator Acidentário de Prevenção - FAP.

Intimado, o contribuinte apresentou impugnação tempestiva alegando, em síntese, que:

Após narrar os fatos e a fundamentação da Autuação, aduz que, com base nos documentos disponibilizados pela Impugnante, a Autoridade Fiscal concluiu que todos os empregados que possuem o mesmo CBO daqueles que obtiveram o benefício da aposentadoria especial no ano de 2018 também fariam jus ao benefício. Assim, afirma que o lançamento fiscal é nulo, uma vez que a metodologia adotada para a apuração e cobrança da contribuição carece de fundamento legal.

Com relação às diferenças de GILRAT ajustadas pelo FAP, alega que, da análise dos Anexos XV e XVI, é possível aferir que as divergências apuradas têm relação com o FAP, uma vez que a Impugnante aplicou e declarou o FAP = 1.000. Assim, aponta que o lançamento fiscal é nulo, pois a Autoridade Fiscal desconsiderou o fato de que a Impugnante possui decisão judicial em vigor que autoriza a adoção do FAP “neutro” (igual a 1.000).

Afirma também que a imposição da multa de ofício é ilegal, dado que o pretense crédito tributário está com a sua exigibilidade suspensa por determinação judicial.

Alega que a Autoridade Fiscal não respeitou o inciso III do art. 10 do Decreto 70.235, de 1972 (PAF), pois não descreveu com precisão (i) a matéria tributável; (ii) o fato gerador, com a respectiva discriminação da base de cálculo e (iii) os fatos que infringiram a legislação tributária. Destarte, a Autuação é nula por cerceamento da defesa, nos termos do inciso II do art. 59, também do PAF.

Ressalta que, conforme atesta a documentação juntada (doc. 02), a Impugnante possui medida judicial que almeja o reconhecimento da ilegalidade e inconstitucionalidade do FAP, na qual foi proferida decisão, em 13/01/2010, que permite a adoção do FAP “neutro”, correspondente a 1.000.

Dessa forma, conclui que a lavratura do Auto de Infração é medida totalmente infundada, despicienda e contrária a decisão judicial em vigor. Via de consequência, a inexigibilidade do crédito tributário também denota a total ilegalidade a cobrança da multa de ofício, por força do que determina o art. 63 da Lei nº 9.430/1996, que afasta a imposição da multa de ofício quando houver,

dentre outras, a suspensão da exigibilidade com base em decisão judicial, como ocorre no presente caso. Complementa citando julgados do CARF afastando a multa de ofício em casos de suspensão da exigibilidade do crédito em razão de liminar em mandado de segurança.

Com relação ao adicional para aposentadoria especial, cita o art. 293 da IN 971/2009, artigos 57 e 58 da Lei 8.213/1991 e aduz que a legislação determina que a eventual cobrança da contribuição RAT adicional deve estar estritamente baseada na análise de documentos que evidenciem:

- A existência de agentes nocivos no ambiente de trabalho;
- A identificação de quais os empregados expostos aos agentes nocivos e os níveis de exposição;
- As medidas de controle e prevenção adotadas pela empresa; e
- As informações prestadas pela empresa ao Fisco.

Informa que a Sra. Agente Fiscal requereu a apresentação da relação de empregados que obtiveram o benefício da aposentadoria especial no ano de 2018 e, posteriormente, cópia dos documentos PPRA - Programa de Prevenção de Riscos Ambientais, PPP - Perfil Profissiográfico Previdenciário e Folhas de pagamento de todos os segurados (empregados, contribuintes individuais e trabalhadores avulsos) no formato MANAD (GFIP e e-Social) referente à matriz e todas as filiais, o que foi fiel e integralmente atendido pela Impugnante.

Aduz ainda que, após analisar os documentos apresentados pela Impugnante, ao invés de avaliar detalhadamente quais eram os empregados efetivamente expostos ao agente nocivo ruído, o nível de exposição e as medidas protetivas adotadas pela Impugnante, a Sra. Agente Fiscal optou por presumir que todos os empregados que possuíam o mesmo CBO daqueles que obtiveram o benefício da aposentadoria especial fariam jus ao benefício e, portanto, seria devida a contribuição RAT adicional.

Entende que essa medida, além de contrariar o procedimento descrito na legislação, desvirtua a realidade dos fatos, uma vez que o PPRA, oportunamente apresentado pela Impugnante, deixa claro que existem empregados de um mesmo setor, até mesmo com o mesmo CBO, que estão sujeitos a níveis distintos de exposição ao ruído.

Acrescenta que entre o Termo de Início do Procedimento Fiscal e a lavratura do Auto de Infração transcorreram mais de 18 (dezoito) meses, período em que foram apresentados 9 (nove) “Termos de Ciência e Continuação de Procedimento Fiscal” sem qualquer solicitação de esclarecimentos por parte da Sra. Agente Fiscal.

Argumenta que a mera disponibilização de uma planilha que indica a competência, a base de cálculo e o CBO dos empregados da Impugnante – sem qualquer fundamento legal ou explicação dos motivos que ensejaram a autuação

– não se presta, sob qualquer circunstância, a preencher os requisitos estipulados nos arts. 10, III e 59, II do Decreto nº 70.235/72.

Alega que tal medida, em última análise, prejudica o pleno exercício da ampla defesa e do contraditório pela Impugnante, que teve prazo exíguo para entender o racional adotado pela Sra. Agente Fiscal e buscar elementos para refutá-lo. Afirma também que a falta de indicação pormenorizada e precisa dos fatos e fundamentos que motivaram a cobrança impede qualquer exercício do direito de defesa da Impugnante, que não possui todos os elementos necessários para confrontar o que está sendo exigido.

Entende que não se trata de meros vícios formais, pois os vícios apontados vão muito além dos aspectos formais do lançamento ou da mera ausência de motivação ou descrição incompleta dos fatos. No presente caso, alega que se verifica total ausência no relatório fiscal da indicação dos elementos que levaram à concretização da norma descrita na regra matriz de incidência tributária.

Segue contestando o lançamento baseado em mera presunção, cita o art. 142 do CTN e conclui que, não tendo a Sra. Agente Fiscal adotado os critérios legais adequados para a apuração e cobrança da contribuição RAT adicional, se está diante de lançamento fiscal baseado em mera presunção, motivo pelo qual o lançamento fiscal deve ser declarado integralmente nulo.

Repete que apresentou todos os documentos solicitados e que, por isso, não seria cabível no caso o arbitramento previsto no art. 33, §6º da Lei 8.212/1991. Cita jurisprudência nesse sentido.

Portanto, entende que por qualquer ângulo que se analise a questão, sobressai a conclusão de que o lançamento fiscal carece de fundamentação fática e legal, motivo pelo qual deve ser declarado integralmente nulo.

Cita os arts. 57 e 58 da Lei 8.213/91, trechos do Ato Declaratório Interpretativo RFB 2/2019 e afirma que o entendimento da RFB carece de fundamento legal (lei, em sentido estrito) e é contrário à jurisprudência aplicável.

Reproduz excertos da decisão do STF (RE 664.335/SC) e afirma que o entendimento apresentado pelo Ministro Relator Luiz Fux é de inquestionável clareza e assertividade: é legítima a presunção de que a mera indicação de EPI eficaz pela empresa – quando desacompanhada da real demonstração de ausência dos potenciais e/ou efetivos danos causados pelo agente nocivo à saúde do trabalhador – não elide o direito à obtenção da aposentadoria especial. Por outro lado, ressalta que nos casos em que for comprovado que os potenciais e/ou efetivos danos à saúde causados pelo agente nocivo foram afastados, em virtude da concessão de Equipamento de Proteção e o acompanhamento de sua utilização, não se justifica a concessão da aposentadoria especial.

Alega, então, que o Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 2/2019 não reflete corretamente a interpretação dada pelo STF a respeito do tema, tampouco o disposto nos artigos 57 e 58 da Lei nº 8.212/1991. Em consequência, pede que o presente lançamento fiscal seja julgado integralmente improcedente, por manifesta ilegalidade.

Cita o art. 150, III, da Constituição Federal e aduz que mesmo na remota hipótese de prosperar a interpretação contida no Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 2/2019, fato incontroverso é o de que jamais poderia ser aplicado ao presente caso, cujo período em discussão é do ano de 2018.

Argumenta também que não foi levado em conta a eficiência de seus EPIs e, não tendo a Sra. Agente Fiscal solicitado quaisquer informações acerca das medidas adotadas pela Impugnante para garantir a eficácia dos seus Equipamentos de Proteção, tampouco tecida quaisquer comentários a respeito do tema, resta evidenciada a adoção de uma presunção absoluta e equivocada para a lavratura do presente Auto de Infração, o que é juridicamente inadmissível.

Ressalta que o procedimento adotado pela Sra. Agente Fiscal desconsidera, sem qualquer motivação, todos os investimentos e medidas de segurança realizados pela Impugnante, os seus controles e suas políticas internas relacionados à prevenção da ocorrência de doença e acidentes, a seriedade e dedicação da mão-de-obra exclusivamente alocada para a gestão da saúde e segurança dos trabalhadores. Enfim, entende que o procedimento adotado pela Sra. Agente Fiscal vai na contramão da garantia constitucional da proteção dos trabalhadores.

Cita julgado do CARF com entendimento contrário à manutenção de lançamento lastreado em presunção, sem comprovação da efetiva exposição aos agentes nocivos, e conclui que o lançamento fiscal carece de fundamentos fáticos e legais que lhe deem suporte, motivo pelo qual não poderá prosperar.

Referido acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: Contribuições Sociais Previdenciárias

Ano-calendário: 2018

APOSENTADORIA ESPECIAL. FINANCIAMENTO. ADICIONAL DO GILRAT. AGENTE NOCIVO RUÍDO.

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, conforme tese fixada no Agravo do Recurso Extraordinário 664.335/SC relativa ao Tema 555 do STF.

Cientificado do resultado do julgamento em 16/10/2023, uma segunda-feira (fls. 5.306), a parte-recorrente interpôs o presente recurso voluntário em 16/11/2023, uma quinta-feira (fls. 5.309), no qual se sustenta, sinteticamente:

- a) A metodologia utilizada para cobrança da contribuição adicional do RAT, com base exclusiva na Classificação Brasileira de Ocupações (CBO), ofende os arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213/1991 e o art. 293 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, porquanto presume a exposição dos empregados ao agente nocivo ruído sem a devida comprovação técnica individualizada, contrariando os requisitos legais para caracterização da atividade especial.
- b) A manutenção da cobrança da contribuição adicional do RAT, apesar da existência de Equipamentos de Proteção Individual (EPIs) eficazes, contraria o entendimento do Supremo Tribunal Federal no RE nº 664.335/SC (Tema 555), na medida em que admite prova em sentido contrário à presunção de nocividade da exposição ao ruído, especialmente quando demonstrada a neutralização efetiva do risco.
- c) A inclusão de valores relativos à diferença do FAP (Fator Acidentário de Prevenção), fere o art. 63 da Lei nº 9.430/1996, uma vez que a parte-recorrente possui decisão judicial vigente que lhe autoriza a aplicação do FAP neutro (1.000), o que afasta a exigibilidade do crédito e impede a imposição de multa de ofício.
- d) A lavratura do Auto de Infração viola o art. 142 do Código Tributário Nacional, por ausência de motivação técnico-probatória, dado que o lançamento se baseou em presunções e não em provas individualizadas extraídas dos documentos apresentados pela parte-recorrente.
- e) A ausência de análise técnica dos documentos de saúde e segurança do trabalho apresentados, fere o contraditório e a ampla defesa, uma vez que desconsidera as provas constantes dos autos, que demonstram que os trabalhadores não estavam, em sua totalidade, sujeitos a níveis de ruído superiores ao limite legal.
- f) A exigência da contribuição adicional do RAT contraria os princípios da legalidade e da capacidade contributiva, porquanto impõe obrigação tributária sem base fática ou jurídica suficiente, resultando em cobrança desprovida de respaldo normativo.
- g) A não exclusão da multa de ofício nos lançamentos com exigibilidade suspensa desrespeita o art. 63 da Lei nº 9.430/1996 e a jurisprudência consolidada do CARF, que afasta a penalidade em casos de lançamento para prevenir decadência com crédito suspenso por decisão judicial.
- h) A presunção de nocividade baseada em nível de ruído acima de 85 dB(A), desconsidera evidências técnicas (como o estudo da ABNT de 2019), segundo as

quais apenas níveis superiores a 120 dB justificariam preocupação com efeitos adversos mesmo com o uso de EPI eficaz.

Diante do exposto, pede-se, textualmente:

“78. Diante de todo o exposto, a Recorrente requer seja reformado o Acórdão recorrido, para que:

(i) Seja declarada NULA a autuação fiscal, na medida em que:

- Em relação às diferenças de RAT, relacionadas ao FAP, não há fundamento legal para a cobrança de diferenças decorrentes da não aplicação do FAP-2018, tampouco que permita o lançamento da multa de ofício, já que a Impugnante possui decisão judicial em vigor que suspende a exigibilidade do tributo; e
- Em relação à contribuição RAT adicional, destinada ao custeio da aposentadoria especial, o critério adotado para a cobrança configura mera presunção, desprovida de fundamento legal e contrária à realidade dos fatos.

Porém, caso assim não se entenda, que:

(ii) Seja declarada INTEGRALMENTE IMPROCEDENTE a autuação fiscal, uma vez que:

- Em relação às diferenças de RAT, é ilegal a cobrança de tributo cuja exigibilidade está suspensa, assim como é ilegal a aplicação da multa de ofício, por conta da decisão judicial em vigor;
- Em relação à contribuição RAT adicional, não houve a obrigatoria desqualificação da informação prestada pela Impugnante, de que os potenciais prejuízos causados pela exposição ao agente nocivo ruído, acima do limite de tolerância, foi efetivamente afastado pela utilização dos EPIs.”

Convertido o julgamento em diligência (Resolução CARF 2202-001.003 – fls. 5.838-5;8340), sobreveio relatório de diligência fiscal (fls. 5.848-5.851), bem como manifestação da parte-recorrente (fls. 8.306-8.313).

Requerimento para juntada de memorial aos autos, formulado em 18/11/2025, foi indeferido, porquanto a orientação indica que esse tipo de documento deve ser apresentado a tempo e modo próprios, pelo canal adequado (fls. 8.318).

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Thiago Buschinelli Sorrentino**, Relator

1 CONHECIMENTO

Presentes os pressupostos, conheço parcialmente do recurso voluntário, com exceção da matéria indicada a seguir.

Aplicação do Fator Acidentário de Prevenção (FAP) e decisão judicial

O acórdão da DRJ reconheceu que a parte-recorrente apresentou cópia de decisão judicial que a autorizaria a aplicar o FAP neutro (1,000), conforme consignado nos autos do processo judicial nº 0002492-19.2010.4.03.6100. Entretanto, o órgão julgador considerou que **não foi comprovada a vigência da referida liminar no período fiscalizado (ano-calendário de 2018)**, razão pela qual entendeu não haver óbice à exigência fiscal.

Com base nisso, considerou legítima a aplicação do FAP superior ao neutro, conforme valores divulgados pela Previdência Social para o estabelecimento da empresa. Consequentemente, **manteve o lançamento na parte correspondente à diferença de alíquota do RAT ajustado, bem como a imposição da multa de ofício**, por entender ausente causa suspensiva da exigibilidade.

A parte-recorrente afirma que **possui decisão judicial válida e vigente desde 13/01/2010**, proferida pelo Juízo Federal da 2ª Vara de São Bernardo do Campo/SP, que **suspende os efeitos do ato administrativo que lhe atribuiu FAP superior a 1,000**, garantindo-lhe o direito à aplicação da alíquota neutra. Sustenta que tal decisão se manteve eficaz durante todo o período fiscalizado, não havendo qualquer revogação ou cassação judicial.

Defende que a autoridade lançadora **ignorou os efeitos da decisão judicial, violando os arts. 151, II e 63 da Lei nº 9.430/96**, que vedam a constituição de crédito tributário e a imposição de multa de ofício quando a exigibilidade do crédito estiver suspensa. Afirma, ainda, que **não cabe à autoridade fiscal ou à DRJ reavaliar a vigência ou os efeitos da decisão judicial, salvo mediante provocação ao juízo competente**, o que não ocorreu.

Nos termos da **Súmula CARF nº 1**, aprovada pelo Pleno do Conselho em 2006 e dotada de caráter vinculante nos termos da Portaria ME nº 12.975/2021,

“Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo [...]”.

Aplicando esse entendimento ao caso concreto, **a matéria concernente à validade e à eficácia da decisão judicial que assegura a aplicação do FAP neutro não pode ser objeto de análise no âmbito deste julgamento administrativo**, por consistir em objeto direto da ação judicial proposta pela parte-recorrente perante a Justiça Federal, conforme comprovação constante dos autos.

Conforme o disposto no art. 151, II, do CTN, e no art. 63 da Lei nº 9.430/96, **a existência de medida judicial suspensiva da exigibilidade do crédito tributário impede a constituição válida do lançamento correspondente** e a aplicação da multa de ofício. Contudo, nos termos da jurisprudência firmada deste Conselho, e especialmente à luz da Súmula nº 1, **não cabe ao CARF, nem tampouco à autoridade julgadora de primeira instância, reavaliar os efeitos ou o alcance da decisão judicial**. Tal competência é exclusiva do juízo que a proferiu.

Assim, no caso em exame, **a existência da decisão judicial torna a matéria estranha à jurisdição administrativa**. Compete, portanto, **à autoridade responsável pela liquidação do crédito tributário adotar as medidas necessárias ao cumprimento da ordem judicial**, inclusive quanto à eventual exclusão dos valores indevidamente incluídos no lançamento e à inaplicabilidade da multa de ofício.

Diante do exposto, reconhece-se que a matéria relativa à aplicação do FAP neutro está **sub judice** e constitui objeto de ação judicial previamente proposta, atraindo a aplicação da **Súmula CARF**, o que **impede o seu conhecimento por este Conselho**, sem prejuízo da observância obrigatória da decisão judicial pela autoridade competente para a liquidação e cobrança do crédito.

2 MÉRITO

2.1 ERRO NA DEFINIÇÃO DA ALÍQUOTA REFERENTE AO GILRAT, DECORRENTE DA MÁ-APRECIACÃO DO CONJUNTO PROBATÓRIO, DADA A NECESSIDADE DE AFERIÇÃO DO RISCO EFETIVO DA EXPOSIÇÃO DE CONDIÇÃO NOCIVA AO TRABALHADOR - RUÍDO.

2.1.1 AS QUESTÕES DE FUNDO

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

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

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

Essa matéria está, atualmente, sujeita à orientação vinculante do Supremo Tribunal Federal. Desse modo, é imprescindível bem compreender essa orientação, para aplicá-la, ao caso em julgamento.

2.1.2 NECESSIDADE DE EXAME CUIDADOSO DO ALCANCE DA ORIENTAÇÃO VINCULANTE. IDENTIFICAÇÃO DE CRITÉRIOS DETERMINANTES PARA APLICAÇÃO PRESSUPÕE AFASTAMENTO DE EVENTUAIS DISTINÇÕES (TÉCNICA DO *DISTINGUISHING*)

O emprego da técnica de distinção não viola a autoridade do precedente, que permanece intacta, pois a razão para se deixar de aplicar a orientação então firmada é a divergência entre os pressupostos fáticos-jurídicos determinantes, isto é, a falta de incidência e de subsunção (Duxbury, N. (2008). *The Nature and Authority of Precedent*. Cambridge: Cambridge University Press. doi:10.1017/CBO9780511818684).

Como bem observou o Min. Victor Nunes Leal, não se deve estender o espectro de aplicabilidade de uma orientação jurisprudencial para âmbito alheio ao que permitem os critérios determinantes que fundamentaram o precedente.

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

Como se sabe, deve-se ao Ministro Victor Nunes Leal a adoção da “Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal” como técnica decisória, destinada a assegurar homogeneidade, segurança jurídica e celeridade à atuação jurisdicional do STF.

Na assentada em que julgado o RE 54.190, os colegas do Ministro Victor Nunes Leal estenderam a aplicação da Súmula 303/STF para uma suposta elipse nela contida. Dado o enunciado afirmar que um dado tributo não seria devido antes de 21/11/1961, alguns ministros entenderam que o enunciado permitia a tributação após aquela data. Evidentemente, o texto sumular não comportava essa interpretação, pois havia outros fundamentos determinantes que poderiam invalidar a tributação após a data indicada, e que nela não constavam, simplesmente porque o Tribunal não os havia examinado.

Diferentemente do recurso voluntário, apenas o recurso extraordinário baseado no art. 102, III, *b* da Constituição e aquele sujeito ao regime da repercussão geral têm a causa de

pedir aberta. Os demais recursos extraordinários têm a causa de pedir fechada, de modo que a Corte não pode conhecer de novos fundamentos.

Disse o Ministro Victor Nunes Leal, à época:

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

[...]

O Sr. Ministro Victor Nunes: Retomando o fio de meu raciocínio, contraditado, antecipadamente, pelos eminentes Ministros Gonçalves de Oliveira e Pedro Chaves⁷, peço vênua para uma consideração preliminar. Se tivermos de interpretar a Súmula com todos os recursos de hermenêutica, como interpretamos as leis, parece-me que a Súmula perderá sua principal vantagem. Muitas vezes, será apenas uma nova complicação sobre as complicações já existentes. A Súmula deve ser entendida pelo que exprime claramente, e não a contrario sensu, com entrelinhas, ampliações ou restrições. Ela pretende pôr termo a dúvidas de interpretação e não gerar outras dúvidas. No ponto em debate, a Súmula declara que não é devido o selo nos contratos celebrados anteriormente à Emenda Constitucional 5. Mas não afirma que, celebrado o contrato posteriormente, o selo seja devido.

[...]

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

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

Acautelados pelo aviso do responsável pela introdução do sistema sumular em nosso ordenamento jurídico, devemos dar máxima efetividade ao que diz os textos dos precedentes vinculantes, sem, contudo, estendê-los para hipóteses diversas.

Em sentido semelhante, a necessidade de análise prévia da aplicabilidade do precedente é essencial, conforme reconhecido pelo Superior Tribunal de Justiça, no seguinte julgado:

Inicialmente, cabe frisar que a aplicação de um precedente judicial [...] apenas pode ocorrer após a aplicação da técnica da distinção (*distinguishing*), a qual se refere a um método de comparação entre a hipótese em julgamento e o precedente que se deseja a ela aplicar.

A aplicação de tese firmada em sede de recurso repetitivo a uma outra hipótese não é automática, devendo ser fruto de uma leitura dos contornos fáticos e jurídicos das situações em comparação pela qual se verifica se a hipótese em julgamento é análoga ou não ao paradigma. Dessa forma, para aplicação de um precedente, é imperioso que exista similitude fática e jurídica entre a situação em análise com o precedente que visa aplicar.

A jurisprudência deste STJ aplica a técnica da distinção (*distinguishing*), a fim de reputar se determinada situação é análoga ou não a determinado precedente. Nesse sentido: RE nos EDcl nos EDcl no REsp 1.504.753/AL, 3ª Turma, DJe 29/09/2017); REsp 1.414.391/DF, 3ª Turma, DJe 17/05/2016; e, AgInt no RE no AgRg nos EREsp 1.039.364/ES, Corte Especial, DJe 06/02/2018.

(AgInt nos EDcl no AREsp n. 1.254.567/SP, relatora Ministra Nancy Andrighi, Terceira Turma, julgado em 14/8/2018, DJe de 16/8/2018.)

Nesse momento, é importante lembrar: aplicar uma orientação lógica ou semanticamente incompatível com os elementos determinantes colhidos do quadro fático equivaleria a violar a norma judicialmente construída, assim como aplicar equivocadamente uma norma promanada do legislativo equivale a negar-lhe vigência, por vias oblíquas.

Portanto, deve-se analisar os critérios determinantes da legislação de regência, tal como fixados pelo STF.

2.2 PROPOSTA DE REEXAME DA QUESTÃO, DEVIDO À NOVA FORMAÇÃO DO COLEGIADO

Esta 2ª Turma, em precedente de minha relatoria, no qual restei vencido, inaugurou orientação sobre a manutenção da presunção da invencibilidade da nocividade do agente ambiental *ruído*.

Referido acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2019 a 31/12/2020

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. PRELIMINAR DE NULIDADE. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. ALEGADA CONTRARIEDADE ÀS PROVAS

CONSTANTES DOS AUTOS E ÀS ALEGAÇÕES RECURSAIS. CONFUSÃO OU SOBREPOSIÇÃO À ARGUMENTAÇÃO DE MÉRITO. REJEIÇÃO.

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

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

Nos termos da Súmula CARF 163, “o indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis”. A circunstância de o órgão julgador de origem considerar desnecessária a realização de diligência, para aferir o risco concreto e específico de exposição dos trabalhadores ao agente nocivo, porquanto se teve por deflagrador do dever de pagamento da aposentadoria especial a mera presença de benzeno no ambiente de trabalho, em qualquer quantidade, não viola o art. 59, II do Decreto 70.235/1972. De fato, se o critério determinante para aplicação da alíquota ajustada é a simples presença de benzeno no ambiente, a aferição do risco efetivo e concreto, tal como mitigado pelas salvaguardas adotadas pelo recorrente, perde a utilidade.

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, conforme entendimento esposado na Súmula 9 da Turma Nacional dos Juizados Especiais Federais e de julgado do pleno do STF no ARE 664335, sessão 09/12/2014, em sede de Repercussão Geral.

SÚMULA CARF 46. APLICABILIDADE AO EXAME DA CONTRIBUIÇÃO CALCULADA COM BASE NO GILRAT. ALCANCE.

Nos termos da Súmula CARF 46, o “lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário”. No caso do GILRAT, essa aplicação somente seria crível no caso de o único elemento disponível ao sujeito passivo ser a declaração unilateral do PPP, já declarada iníqua pelo STF. Nas demais hipóteses, a autoridade não poderia pressupor a anodicidade dos EPIs

ou de outros instrumentos de proteção eventualmente utilizados pelo sujeito passivo.

AGENTE NOCIVO BENZENO. ANÁLISE QUALITATIVA.

A avaliação de riscos do agente nocivo do benzeno é qualitativa, com nocividade presumida e independente de mensuração, constatada pela simples presença do agente no ambiente de trabalho. Havendo exposição a agente nocivo reconhecidamente cancerígeno para humanos, a mera presença no ambiente de trabalho já basta à comprovação da exposição efetiva do trabalhador, sendo suficiente a avaliação qualitativa e irrelevante, para fins de contagem especial, a utilização de EPI eficaz.

Acórdão nº 2202-010.507, RV 10530.724661/2023-94, Relator THIAGO BUSCHINELLI SORRENTINO, Redatora Designada SARA MARIA DE ALMEIDA CARNEIRO SILVA, sessão de 06/03/2024

Desde então, em homenagem ao Princípio do Colegiado, não vinculante legalmente, mas no qual deposito alto valor pessoal, vinha aplicando essa orientação nos processos de minha relatoria, e em votos vogais, nos julgamentos de recursos relatados pelos eminentes colegas.

Segundo argumenta o sábio juiz da Suprema Corte de Israel, AHARON BARAK, ao discorrer sobre o papel de um magistrado em uma democracia (The Judge in a Democracy. Mercer County: Princeton University Press, 2009, p. 209-211), uma das funções da adjudicação é estabilizar expectativas, de modo a conferir previsibilidade e segurança jurídica. Portanto, uma vez que um dado colegiado tiver apreciado uma matéria, seria de bom aviso aos julgadores vencidos que aderissem à posição vencedora, em nome do que chamaríamos aqui de “Princípio do Colegiado”.

Não obstante, em questões tidas por essenciais à própria jurisdição, prossegue BARAK, deve o juiz insistir em divergência, nas hipóteses em que houver oportunidade para convencimento da maioria sobre a solução adequada a ser tomada.

Evidentemente, o CARF não é um órgão jurisdicional, e seus conselheiros não são juízes. O papel do exame do recurso voluntário é realizar controle de legalidade, e não de validade amplo (SORRENTINO, Thiago B. Pode o fisco ajuizar ação para rever decisão administrativa favorável ao contribuinte?. Revista de Doutrina Jurídica, Brasília, DF, v. 111, n. 2, p. 205–225, 2020. DOI: 10.22477/rdj.v111i2.613).

Contudo, há espaços de intersecção entre a jurisdição e a atividade de controle administrativo, tal como estruturada no âmbito federal, e essa sobreposição pontual permite aplicar a orientação sugerida por BARAK, acerca da necessária estabilidade e previsibilidade após o

exame de uma determinada questão pelo colegiado, e sobre as hipóteses que sugeririam a necessidade de propor a revisão de entendimentos já tomados.

Ademais, por idiosincrasia, também deposito enorme valor à observância das orientações firmadas pelo Supremo Tribunal Federal, e, como testemunha privilegiada da formação de alguns dos respectivos precedentes, entendo que as vicissitudes das técnicas decisórias e da política de formação e da mutação de entendimentos impõem dificuldades e riscos adicionais, nem sempre visíveis, nem previsíveis, aos olhos do auditório mais amplo.

Dado que houve mudança substancial na composição deste Colegiado, e que os próprios debates acerca da matéria evoluíram nos âmbitos judiciais, administrativos, acadêmicos e da sociedade civil (ressaltada a contribuição individual dispersa e descentralizada), peço licença aos colegas para reintroduzir o debate.

2.2.1 CRITÉRIOS DETERMINANTES: FICÇÃO OU PRESUNÇÃO DA NOCIVIDADE DO RUÍDO

PRECEDENTES NÃO VINCULANTES DESTES CARF RECUPERAM DO ACÓRDÃO PROLATADO PELO STF DUAS CONCLUSÕES DETERMINANTES:

- a) SEMPRE HAVERÁ O DEVER DE RECOLHIMENTO DE VALORES A TÍTULO DE AJUSTE PARA CUSTEIO DA APOSENTADORIA ESPECIAL, INDEPENDENTEMENTE DE QUALQUER SALVAGUARDA ADOTADA, POIS OS EMPREGADOS E CONTRATADOS SUJEITOS AO AMBIENTE RUIDOSO TAMBÉM SEMPRE FARÃO JUS À ESSA MODALIDADE DE APOSENTADORIA (REGRAS DO BENEFÍCIO OU DO CUSTEIO);
- b) SEMPRE HAVERÁ O DEVER DE RECOLHIMENTO DE VALORES A TÍTULO DE AJUSTE PARA CUSTEIO DA APOSENTADORIA ESPECIAL, INDEPENDENTEMENTE DE QUALQUER SALVAGUARDA ADOTADA, POIS INEXISTEM MEIOS TECNICAMENTE EFICAZES DE NEUTRALIZAÇÃO OU MITIGAÇÃO DOS DANOS CAUSADOS PELA EXPOSIÇÃO AO RUÍDO.

PEÇO LICENÇA PARA EXPOR UM JUÍZO DIVERSO.

SEM PREJUÍZO DE UMA RELEITURA OPORTUNA DO QUADRO FÁTICO-JURÍDICO, OBSERVO QUE O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, POR OCASIÃO DO JULGAMENTO DO ARE 664.335, FIXOU A SEGUINTE ORIENTAÇÃO, VINCULANTE:

- a) O DIREITO À APOSENTADORIA ESPECIAL PRESSUPÕE A EFETIVA EXPOSIÇÃO DO TRABALHADOR A AGENTE NOCIVO A SUA SAÚDE, DE MODO QUE, SE O EQUIPAMENTO DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL (EPI) FOR REALMENTE CAPAZ DE NEUTRALIZAR A NOCIVIDADE, NÃO HAVERÁ RESPALDO CONSTITUCIONAL À APOSENTADORIA ESPECIAL;

- b) NA HIPÓTESE DE EXPOSIÇÃO DO TRABALHADOR A RUÍDO ACIMA DOS LIMITES LEGAIS DE TOLERÂNCIA, A DECLARAÇÃO DO EMPREGADOR, NO ÂMBITO DO PERFIL PROFISSIONAL PREVIDENCIÁRIO (PPP), DA EFICÁCIA DO EQUIPAMENTO DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL (EPI), NÃO DESCARACTERIZA O TEMPO DE SERVIÇO ESPECIAL PARA APOSENTADORIA.

APENAS PARA REFERÊNCIA, TRANSCREVO A EMENTA DO PRECEDENTE:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. DIREITO CONSTITUCIONAL PREVIDENCIÁRIO. APOSENTADORIA ESPECIAL. ART. 201, § 1º, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. REQUISITOS DE CARACTERIZAÇÃO. TEMPO DE SERVIÇO PRESTADO SOB CONDIÇÕES NOCIVAS. FORNECIMENTO DE EQUIPAMENTO DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL - EPI. TEMA COM REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA PELO PLENÁRIO VIRTUAL. EFETIVA EXPOSIÇÃO A AGENTES NOCIVOS À SAÚDE.

NEUTRALIZAÇÃO DA RELAÇÃO NOCIVA ENTRE O AGENTE INSALUBRE E O TRABALHADOR. COMPROVAÇÃO NO PERFIL PROFISSIONAL PREVIDENCIÁRIO PPP OU SIMILAR. NÃO CARACTERIZAÇÃO DOS PRESSUPOSTOS HÁBEIS À CONCESSÃO DE APOSENTADORIA ESPECIAL.

CASO CONCRETO. AGENTE NOCIVO RUÍDO. UTILIZAÇÃO DE EPI.

EFICÁCIA. REDUÇÃO DA NOCIVIDADE. CENÁRIO ATUAL. IMPOSSIBILIDADE DE NEUTRALIZAÇÃO. NÃO DESCARACTERIZAÇÃO DAS CONDIÇÕES PREJUDICIAIS. BENEFÍCIO PREVIDENCIÁRIO DEVIDO.

AGRAVO CONHECIDO PARA NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO EXTRAORDINÁRIO.

1. CONDUZ À ADMISSIBILIDADE DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO A DENSIDADE CONSTITUCIONAL, NO ARESTO RECORRIDO, DO DIREITO FUNDAMENTAL À PREVIDÊNCIA SOCIAL (ART. 201, CRFB/88), COM REFLEXOS MEDIATOS NOS CÂNONES CONSTITUCIONAIS DO DIREITO À VIDA (ART. 5º, CAPUT, CRFB/88), À SAÚDE (ARTS. 3º, 5º E 196, CRFB/88), À DIGNIDADE DA PESSOA HUMANA (ART. 1º, III, CRFB/88) E AO MEIO AMBIENTE DE TRABALHO EQUILIBRADO (ARTS. 193 E 225, CRFB/88).

2. A ELIMINAÇÃO DAS ATIVIDADES LABORAIS NOCIVAS DEVE SER A META MAIOR DA SOCIEDADE -ESTADO, EMPRESARIADO, TRABALHADORES E REPRESENTANTES SINDICAIS -, QUE DEVEM VOLTAR-SE INCESSANTEMENTE PARA COM A DEFESA DA SAÚDE DOS TRABALHADORES, COMO ENUNCIA A CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA, AO ERIGIR COMO PILARES DO ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO A DIGNIDADE HUMANA (ART. 1º, III, CRFB/88), A VALORIZAÇÃO SOCIAL DO TRABALHO, A PRESERVAÇÃO DA VIDA E DA SAÚDE (ART. 3º, 5º, E 196, CRFB/88), E O MEIO AMBIENTE DE TRABALHO EQUILIBRADO (ART. 193, E 225, CRFB/88).

3. A APOSENTADORIA ESPECIAL PREVISTA NO ARTIGO 201, § 1º, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA, SIGNIFICA QUE PODERÃO SER ADOTADOS, PARA CONCESSÃO DE APOSENTADORIAS AOS BENEFICIÁRIOS DO REGIME GERAL DE PREVIDÊNCIA SOCIAL, REQUISITOS E CRITÉRIOS

DIFERENCIADOS NOS "CASOS DE ATIVIDADES EXERCIDAS SOB CONDIÇÕES ESPECIAIS QUE PREJUDIQUEM A SAÚDE OU A INTEGRIDADE FÍSICA, E QUANDO SE TRATAR DE SEGURADOS PORTADORES DE DEFICIÊNCIA, NOS TERMOS DEFINIDOS EM LEI COMPLEMENTAR".

4. A APOSENTADORIA ESPECIAL POSSUI NÍTIDO CARÁTER PREVENTIVO E IMPÕE-SE PARA AQUELES TRABALHADORES QUE LABORAM EXPOSTOS A AGENTES PREJUDICIAIS À SAÚDE E A FORTIORI POSSUEM UM DESGASTE NATURALMENTE MAIOR, POR QUE NÃO SE LHES PODE EXIGIR O CUMPRIMENTO DO MESMO TEMPO DE CONTRIBUIÇÃO QUE AQUELES EMPREGADOS QUE NÃO SE ENCONTRAM EXPOSTOS A NENHUM AGENTE NOCIVO.

5. A NORMA INSCRITA NO ART. 195, § 5º, CRFB/88, VEDA A CRIAÇÃO, MAJORAÇÃO OU EXTENSÃO DE BENEFÍCIO SEM A CORRESPONDENTE FONTE DE CUSTEIO, DISPOSIÇÃO DIRIGIDA AO LEGISLADOR ORDINÁRIO, SENDO INEXIGÍVEL QUANDO SE TRATAR DE BENEFÍCIO CRIADO DIRETAMENTE PELA CONSTITUIÇÃO. DEVERAS, O DIREITO À APOSENTADORIA ESPECIAL FOI OUTORGADO AOS SEUS DESTINATÁRIOS POR NORMA CONSTITUCIONAL (EM SUA ORIGEM O ART. 202, E ATUALMENTE O ART. 201, § 1º, CRFB/88). PRECEDENTES: RE 151.106 AGR/SP, REL. MIN. CELSO DE MELLO, JULGAMENTO EM 28/09/1993, PRIMEIRA TURMA, DJ DE 26/11/93; RE 220.742, REL. MIN. NÉRI DA SILVEIRA, JULGAMENTO EM 03/03/98, SEGUNDA TURMA, DJ DE 04/09/1998.

6. EXISTÊNCIA DE FONTE DE CUSTEIO PARA O DIREITO À APOSENTADORIA ESPECIAL ANTES, ATRAVÉS DOS INSTRUMENTOS TRADICIONAIS DE FINANCIAMENTO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL MENCIONADOS NO ART. 195, DA CRFB/88, E DEPOIS DA MEDIDA PROVISÓRIA Nº 1.729/98, POSTERIORMENTE CONVERTIDA NA LEI Nº 9.732, DE 11 DE DEZEMBRO DE 1998. LEGISLAÇÃO QUE, AO REFORMULAR O SEU MODELO DE FINANCIAMENTO, INSERIU OS §§ 6º E 7º NO ART. 57 DA LEI Nº 8.213/91, E ESTABELECEU QUE ESTE BENEFÍCIO SERÁ FINANCIADO COM RECURSOS PROVENIENTES DA CONTRIBUIÇÃO DE QUE TRATA O INCISO II DO ART. 22 DA LEI Nº 8.212/91, CUJAS ALÍQUOTAS SERÃO ACRESCIDAS DE DOZE, NOVE OU SEIS PONTOS PERCENTUAIS, CONFORME A ATIVIDADE EXERCIDA PELO SEGURADO A SERVIÇO DA EMPRESA PERMITA A CONCESSÃO DE APOSENTADORIA ESPECIAL APÓS QUINZE, VINTE OU VINTE E CINCO ANOS DE CONTRIBUIÇÃO, RESPECTIVAMENTE.

7. POR OUTRO LADO, O ART. 10 DA LEI Nº 10.666/2003, AO CRIAR O FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO-FAP, CONCEDEU REDUÇÃO DE ATÉ 50% DO VALOR DESTA CONTRIBUIÇÃO EM FAVOR DAS EMPRESAS QUE DISPONIBILIZEM AOS SEUS EMPREGADOS EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO DECLARADOS EFICAZES NOS FORMULÁRIOS PREVISTOS NA LEGISLAÇÃO, O QUAL FUNCIONA COMO INCENTIVO PARA QUE AS EMPRESAS CONTINUEM A CUMPRIR A SUA FUNÇÃO SOCIAL, PROPORCIONANDO UM AMBIENTE DE TRABALHO HÍGIDO A SEUS TRABALHADORES.

8. O RISCO SOCIAL APLICÁVEL AO BENEFÍCIO PREVIDENCIÁRIO DA APOSENTADORIA ESPECIAL É O EXERCÍCIO DE ATIVIDADE EM CONDIÇÕES PREJUDICIAIS À SAÚDE OU À INTEGRIDADE FÍSICA (CRFB/88, ART. 201, § 1º), DE FORMA QUE TORNA INDISPENSÁVEL QUE O INDIVÍDUO TRABALHE EXPOSTO A UMA NOCIVIDADE NOTADAMENTE CAPAZ DE ENSEJAR O REFERIDO DANO, PORQUANTO A TUTELA LEGAL CONSIDERA A EXPOSIÇÃO DO SEGURADO PELO RISCO PRESUMIDO PRESENTE NA RELAÇÃO ENTRE AGENTE NOCIVO E O TRABALHADOR.

9. A INTERPRETAÇÃO DO INSTITUTO DA APOSENTADORIA ESPECIAL MAIS CONSENTÂNEA COM O TEXTO CONSTITUCIONAL É AQUELA QUE CONDUZ A UMA PROTEÇÃO EFETIVA DO TRABALHADOR,

CONSIDERANDO O BENEFÍCIO DA APOSENTADORIA ESPECIAL EXCEPCIONAL, DESTINADO AO SEGURADO QUE EFETIVAMENTE EXERCEU SUAS ATIVIDADES LABORATIVAS EM "CONDIÇÕES ESPECIAIS QUE PREJUDIQUEM A SAÚDE OU A INTEGRIDADE FÍSICA".

10. CONSECTARIAMENTE, A PRIMEIRA TESE OBJETIVA QUE SE FIRMA É: O DIREITO À APOSENTADORIA ESPECIAL PRESSUPÕE A EFETIVA EXPOSIÇÃO DO TRABALHADOR A AGENTE NOCIVO À SUA SAÚDE, DE MODO QUE, SE O EPI FOR REALMENTE CAPAZ DE NEUTRALIZAR A NOCIVIDADE NÃO HAVERÁ RESPALDO CONSTITUCIONAL À APOSENTADORIA ESPECIAL.

11. A ADMINISTRAÇÃO PODERÁ, NO EXERCÍCIO DA FISCALIZAÇÃO, AFERIR AS INFORMAÇÕES PRESTADAS PELA EMPRESA, SEM PREJUÍZO DO INAFASTÁVEL JUDICIAL REVIEW. EM CASO DE DIVERGÊNCIA OU DÚVIDA SOBRE A REAL EFICÁCIA DO EQUIPAMENTO DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL, A PREMISSA A NORTEAR A ADMINISTRAÇÃO E O JUDICIÁRIO É PELO RECONHECIMENTO DO DIREITO AO BENEFÍCIO DA APOSENTADORIA ESPECIAL. ISTO PORQUE O USO DE EPI, NO CASO CONCRETO, PODE NÃO SE AFIGURAR SUFICIENTE PARA DESCARACTERIZAR COMPLETAMENTE A RELAÇÃO NOCIVA A QUE O EMPREGADO SE SUBMETE.

12. IN CASU, TRATANDO-SE ESPECIFICAMENTE DO AGENTE NOCIVO RUÍDO, DESDE QUE EM LIMITES ACIMA DO LIMITE LEGAL, CONSTATA-SE QUE, APESAR DO USO DE EQUIPAMENTO DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL (PROTETOR AURICULAR) REDUZIR A AGRESSIVIDADE DO RUÍDO A UM NÍVEL TOLERÁVEL, ATÉ NO MESMO PATAMAR DA NORMALIDADE, A POTÊNCIA DO SOM EM TAIS AMBIENTES CAUSA DANOS AO ORGANISMO QUE VÃO MUITO ALÉM DAQUELES RELACIONADOS À PERDA DAS FUNÇÕES AUDITIVAS. O BENEFÍCIO PREVISTO NESTE ARTIGO SERÁ FINANCIADO COM OS RECURSOS PROVENIENTES DA CONTRIBUIÇÃO DE QUE TRATA O INCISO II DO ART. 22 DA LEI NO 8.212, DE 24 DE JULHO DE 1991, CUJAS ALÍQUOTAS SERÃO ACRESCIDAS DE DOZE, NOVE OU SEIS PONTOS PERCENTUAIS, CONFORME A ATIVIDADE EXERCIDA PELO SEGURADO A SERVIÇO DA EMPRESA PERMITA A CONCESSÃO DE APOSENTADORIA ESPECIAL APÓS QUINZE, VINTE OU VINTE E CINCO ANOS DE CONTRIBUIÇÃO, RESPECTIVAMENTE. O BENEFÍCIO PREVISTO NESTE ARTIGO SERÁ FINANCIADO COM OS RECURSOS PROVENIENTES DA CONTRIBUIÇÃO DE QUE TRATA O INCISO II DO ART. 22 DA LEI NO 8.212, DE 24 DE JULHO DE 1991, CUJAS ALÍQUOTAS SERÃO ACRESCIDAS DE DOZE, NOVE OU SEIS PONTOS PERCENTUAIS, CONFORME A ATIVIDADE EXERCIDA PELO SEGURADO A SERVIÇO DA EMPRESA PERMITA A CONCESSÃO DE APOSENTADORIA ESPECIAL APÓS QUINZE, VINTE OU VINTE E CINCO ANOS DE CONTRIBUIÇÃO, RESPECTIVAMENTE.

13. AINDA QUE SE PUDESSE ACEITAR QUE O PROBLEMA CAUSADO PELA EXPOSIÇÃO AO RUÍDO RELACIONASSE APENAS À PERDA DAS FUNÇÕES AUDITIVAS, O QUE INDUBITAVELMENTE NÃO É O CASO, É CERTO QUE NÃO SE PODE GARANTIR UMA EFICÁCIA REAL NA ELIMINAÇÃO DOS EFEITOS DO AGENTE NOCIVO RUÍDO COM A SIMPLES UTILIZAÇÃO DE EPI, POIS SÃO INÚMEROS OS FATORES QUE INFLUENCIAM NA SUA EFETIVIDADE, DENTRO DOS QUAIS MUITOS SÃO IMPASSÍVEIS DE UM CONTROLE EFETIVO, TANTO PELAS EMPRESAS, QUANTO PELOS TRABALHADORES.

14. DESSE MODO, A SEGUNDA TESE FIXADA NESTE RECURSO EXTRAORDINÁRIO É A SEGUINTE: NA HIPÓTESE DE EXPOSIÇÃO DO TRABALHADOR A RUÍDO ACIMA DOS LIMITES LEGAIS DE TOLERÂNCIA, A DECLARAÇÃO DO EMPREGADOR, NO ÂMBITO DO PERFIL PROFISSIONAL PREVIDENCIÁRIO (PPP), NO SENTIDO DA EFICÁCIA DO EQUIPAMENTO DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL - EPI, NÃO DESCARACTERIZA O TEMPO DE SERVIÇO ESPECIAL PARA APOSENTADORIA. 15. AGRAVO CONHECIDO PARA NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO EXTRAORDINÁRIO.

ARE 664335, RELATOR(A): LUIZ FUX, TRIBUNAL PLENO, JULGADO EM 04-12-2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJE-029 DIVULG 11-02-2015 PUBLIC 12-02-2015

CONFORME TIVE A OPORTUNIDADE DE EXPOR POR OCASIÃO DO IX SEMINÁRIO CARF DE DIREITO TRIBUTÁRIO E ADUANEIRO, E EM TEXTO AUXILIAR QUE DEVE SER PUBLICADO ACERCA DESSE EVENTO, NÃO É TRIVIAL DETERMINAR OS CRITÉRIOS DECISÓRIOS DETERMINANTES DE UMA DECISÃO PROFERIDA PELOS TRIBUNAIS SUPERIORES, ESPECIALMENTE NO ÂMBITO DO CONTROLE ADMINISTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

EM ESPECIAL, ESTAMOS A TRATAR DE PRECEDENTE QUE VERSOU SOBRE MATÉRIA PREVIDENCIÁRIA, E CUJA INCURSÃO NA SEARA TRIBUTÁRIA FOI, QUANDO MUITO, TANGENCIAL, DESTINADA APENAS A ENDEREÇAR AS PREOCUPAÇÕES DA PROCURADORIA-GERAL DO INSS SOBRE O ATENDIMENTO DA REGRA DA REFERIBILIDADE (ART. 195, CAPUT E § 5º DA CONSTITUIÇÃO – ARGUMENTO POR CONSEQUÊNCIAS).

COM BASE NA CONCEPÇÃO DE WICKSELL, REFERENTE AO PRINCÍPIO DO BENEFÍCIO, AQUI EXTRAPOLADA PARA O CAMPO DA VALIDADE LEGAL (INFRACONSTITUCIONAL) DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, TENHO POR VINCULANTE OS SEGUINTE CRITÉRIOS DECISÓRIOS DETERMINANTES, ADOTADOS PELO STF NO PRECEDENTE INDICADO, CONQUANTO QUE PARA FINS PREVIDENCIÁRIOS:

- a) O PAGAMENTO DE REMUNERAÇÃO A EMPREGADOS OU CONTRATADOS ATUANTES EM ATIVIDADES SUJEITAS À APOSENTADORIA ESPECIAL, SUBMETIDOS A RUÍDO SUPERIOR A 85 dB, IMPLICA O AJUSTE DA ALÍQUOTA (OU A INCIDÊNCIA DO TRIBUTOS ESPECÍFICO, CONFORME SE ENTENDA), SEGUNDO O GILRAT.
- b) A DECLARAÇÃO DO EMPREGADOR, NO ÂMBITO DO PERFIL PROFISSIONAL PREVIDENCIÁRIO (PPP), NO SENTIDO DA EFICÁCIA DO EQUIPAMENTO DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL - EPI, NÃO DESCARACTERIZA O TEMPO DE SERVIÇO ESPECIAL PARA APOSENTADORIA.

A PROPÓSITO, CONFIRAM-SE OS SEGUINTE PRECEDENTES:

NUMERO DO PROCESSO: 10580.722503/2020-61

TURMA: SEGUNDA TURMA ORDINÁRIA DA SEGUNDA CÂMARA DA SEGUNDA SEÇÃO

CÂMARA: SEGUNDA CÂMARA

SEÇÃO: SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

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

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

Ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2017

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. DUPLO GRAU DO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO. JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE. CONHECIMENTO PARCIAL. MATÉRIA NÃO CONSTANTE NA IMPUGNAÇÃO QUE INSTAUROU O LITÍGIO. INOVAÇÕES. PRECLUSÃO.

Em procedimento de exigência fiscal o contencioso administrativo instaura-se com a impugnação, que delineia especificamente a matéria a ser tornada controvertida, considerando-se preclusa a específica controvérsia que não tenha sido diretamente indicada ao debate naquela oportunidade. Inadmissível a apreciação em grau de recurso voluntário de ponto novo não apresentado para enfrentamento por ocasião da impugnação.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2017 LANÇAMENTO FISCAL. ADICIONAL PARA CUSTEIO DE APOSENTADORIA ESPECIAL.

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

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

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

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

AGENTE NOCIVO BENZENO. ANÁLISE QUALITATIVA.

A avaliação de riscos do agente nocivo do benzeno é qualitativa, com nocividade presumida e independente de mensuração, constatada pela simples presença do agente no ambiente de trabalho. Havendo exposição a agente nocivo reconhecidamente cancerígeno para humanos, a mera presença no ambiente de trabalho já basta à comprovação da exposição efetiva do trabalhador, sendo suficiente a avaliação qualitativa e irrelevante, para fins de contagem especial, a utilização de EPI eficaz.

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

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

Numero da decisão:2202-009.597

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

Nome do relator: LEONAM ROCHA DE MEDEIROS

Numero do processo: 12045.000552/2007-65

Turma:Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção

Câmara: Segunda Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

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

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

Ementa:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/04/1999 a 28/02/2004

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º DO CTN. COMPROVAÇÃO DE INÍCIO DE PAGAMENTO.

Tratando-se de tributos sujeitos à homologação e comprovada a ocorrência de antecipação de pagamento, aplica-se, quanto à decadência, a regra do art. 150, § 4º do

CTN. Não constatada a ocorrência de recolhimento, ainda que parcial, incide a regra geral do art. 173, I do CTN, segundo a qual o prazo quinquenal de

decadência é contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ADICIONAL PARA FINANCIAMENTO DA APOSENTADORIA ESPECIAL.

DOCUMENTO EXTEMPORÂNEO. LANÇAMENTO POR ARBITRAMENTO

Havendo apresentação deficitária dos documentos necessários à comprovação do efetivo gerenciamento de riscos no ambiente de trabalho, tal como laudo extemporâneo à competência autuada, deve a autoridade fiscalizadora proceder ao lançamento por arbitramento.

AGENTE NOCIVO RUÍDO. EXPOSIÇÃO ACIMA DO LIMITE DE TOLERÂNCIA

DO MTE. CONFIGURAÇÃO DA APOSENTADORIA ESPECIAL.

O STF decidiu no ARE/SC nº 664335, em repercussão geral, que no caso de exposição do trabalhador ao agente nocivo ruído em nível acima do limite de tolerância definido pelo MTE, o uso de EPI eficaz não tem o condão de afastar a configuração da aposentadoria especial.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. BIS IN IDEM. INOCORRÊNCIA.

Não há ocorrência de bis in idem por aplicação em duplicidade de multa, quando esta tem fatos geradores diversos: descumprimento da obrigação principal e descumprimento de obrigação acessória, tendo em vista serem obrigações tributárias distintas, e, portanto, passíveis de distintas penalizações.

Numero da decisão:2202-005.305

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

Nome do relator:LUDMILA MARA MONTEIRO DE OLIVEIRA A ambos os critérios, acresço os dois seguintes critérios:

a) Não viola os arts. 142, par. ún., 145, III e 149 do CTN; 50 da Lei 9.784/1999, associados à Súmula 473/STF, nem o art. 59, II do Decreto 70.235+1972, o ato de lançamento que rejeite imotivadamente a declaração do empregador, no âmbito do

Perfil Profissiográfico Previdenciário (PPP), no sentido da eficácia do Equipamento de Proteção Individual - EPI, por tal declaração não descaracterizar o tempo de

serviço especial para aposentadoria, nos termos da citada orientação vinculante do

STF;

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

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

Essa conclusão é inferida ou extrapolada, mas, rigorosamente, não está em nenhum dos elementos até agora identificados a partir do texto do precedente.

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

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

Retiro essa conclusão, acerca da possibilidade teórica de comprovação da neutralidade ou da mitigação dos danos causados pela exposição ao ruído, da composição entre as razões de decidir constantes dos votos dos min. Luiz Fux e Roberto Barroso.

Como exposto há pouco, a leitura que transforma a presunção em ficção construtiva adota dois fundamentos determinantes para concluir pela inexorável incidência da alíquota de ajuste (ou específica), se houver a exposição a ruídos acima de 85 db:

- a) Regra do benefício ou do custeio: sempre haverá o dever de pagar proventos de aposentadoria especial, então sempre haverá o dever de custeio específico dessa despesa;
- b) Bloqueio empírico: inexistem meios técnicos para neutralizar ou mitigar os efeitos da exposição ao ruído.

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

Por oportuno, anoto os seguintes trechos de referido voto:

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

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

[...]

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

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

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

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

- a) Atualmente (i.e., no momento do julgamento, e consideradas as deficiências conhecidas da inquirição no controle de constitucionalidade concentrado), segundo o estado da arte tecnológico, o isolado uso de EPIs seria insuficiente para neutralizar os danos causados pela exposição ao ruído (o INSS desejava firmar a suficiência dos EPIs, para impedir a concessão da aposentadoria especial);
- b) Não obstante, haveria outras salvaguardas, mais eficazes, capazes de contribuir para debelar os danos da exposição ao ruído, como os EPCs. A orientação firmada pelo STF não afasta, peremptoriamente, que a associação de salvaguardas possa efetivamente isolar o trabalhador contra o agente nocivo;
- c) Trata-se de orientação condicional, pela técnica de transição se, enquanto, isto é, dependente das circunstâncias de cada quadro fático.

De fato, a utilização de técnicas condicionais, como a constitucionalidade ou inconstitucionalidade transitória, dependente essencialmente do quadro fático (a técnica *se, então*), é algo tomado como básico na seara da jurisdição estratégica (o “contencioso estratégico perante os Tribunais Superiores”, no jargão), mas não é amplamente estudada nas graduações, pós-graduações e no treinamento técnico de profissionais jurídicos ou paralegais.

Em apoio às conclusões expostas, transcrevo os seguintes trechos do voto do min. Roberto Barroso:

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

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

[...]

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

[...]

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

[...]

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

[...]

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

[...]

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

[...]

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

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

O entendimento do julgado citado tornou-se obrigatório a partir da 12/02/2015, de modo que, considerando a caracterização de tempo especial mesmo com a utilização de equipamentos de proteção individual (EPIs) no caso de ruído acima do limite de tolerância de 85 dB(A), é devido o adicional da contribuição previdenciária para custeio do benefício especial.

A meu sentir, o órgão julgador de origem destoou da orientação fixada pelo STF, na medida em que ela não é linear, de modo a considerar inútil a utilização de meios para calibração dos danos causados pela exposição ao ruído, para fins previdenciários (e, por extrapolação, tributários, dada a ideia adaptada de WICKSELL). O que o STF reconheceu como insuficiente foi a declaração no PPP, tão-somente.

Desse modo, a autoridade lançadora não poderia ter desconsiderado os laudos apresentados pelo sujeito passivo, que não se limitassem a replicar o quanto declarado no PPP.

Nesse ponto, é imprescindível reiterar meu entendimento pessoal de que o julgamento do recurso voluntário, ou da impugnação, são inaptos para suprir eventuais deficiências do ato de constituição do crédito tributário. A rejeição aos laudos de que dispusesse o então sujeito passivo em fiscalização deve ser feito pela autoridade competente, que é a autoridade lançadora. Se a autoridade lançadora não os examinou, por entendê-los inúteis, a partir da ficção (e não presunção) de que seria impossível provar a neutralização ou a mitigação dos danos, faltaria à motivação do ato administrativo elemento essencial para definição da alíquota.

Dito de outro modo, a impugnação e o respectivo julgamento pela DRJ não fazem parte da constituição do crédito tributário, por não servem à inauguração ou ao reforço de seus motivos, nem de sua fundamentação.

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

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

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

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

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

A propósito,

"[...] por respeito à regra da legalidade, à indisponibilidade do interesse público e da propriedade, a constituição do crédito tributário deve sempre ser atividade administrativa plenamente vinculada. É ônus da Administração não exceder a carga tributária efetivamente autorizada pelo exercício da vontade popular. Assim, a presunção de validade juris tantum do lançamento pressupõe que as autoridades fiscais tenham utilizado os meios de que legalmente dispõem para aferir a ocorrência do fato gerador e a correta dimensão dos demais critérios da norma individual e concreta, como a base calculada, a alíquota e a sujeição passiva"

RE 599194 AgR, Segunda Turma, julgado em 14/09/2010, DJe-190 DIVULG 07-10-2010 PUBLIC 08-10-2010 EMENT VOL-02418-08 PP-01610 RTJ VOL-00216-01 PP-00551 RDDT n. 183, 2010, p. 151-153

A relevância da preleção do min. VICTOR NUNES LEAL à atividade do CARF pode ser demonstrada a partir da Súmula CARF 46, que permite a realização do lançamento de ofício sem prévia intimação ao sujeito passivo, se dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. A condição prevista na permissão limita em grande monta o escopo de validação do lançamento por dever de ofício, especialmente nos casos em que documentos ou alegações do sujeito passivo necessitem de afastamento ou infirmação, como tende a ocorrer no controle das Declarações de Ajuste Anual/Declaração do Imposto de Renda devido pela Pessoa Física (DAA/DIRPF). A colocação, em segundo plano, dessas alegações ou documentos, pressupõe tanto

(a) motivação explícita (arts. 142, par. ún., 145, III e 149 do CTN, associados à Súmula 473/STF e ao art. 50 da Lei 9.784/1999), quanto a efetiva participação desse interessado no processo de controle (art. 59, II do Decreto 70.235/1972).

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

No caso do GILRAT, essa aplicação somente seria crível no caso de o único elemento disponível ao sujeito passivo ser a declaração unilateral do PPP.

Nas demais hipóteses, não intuo como a autoridade poderia pressupor a anodicidade dos EPIs, especialmente aqueles que superassem o estado da arte contemporâneo ao exame do precedente vinculante pelo STF, ou de outros instrumentos de proteção, isolados ou associados (ainda mais se associados aos EpCs, Equipamentos de Proteção Coletiva).

Como exemplos do atual estágio da evolução da compreensão sobre o quadro técnico, destaca-se:

- a) **Ajuizamento da ADI 7.773**; a interpretação do adicional ao RAT (Risco Ambiental do Trabalho) para exposição a ruído está sendo discutida judicialmente, com a Ação Direta de Inconstitucionalidade 7.773, buscando reverter a exigência de cobrança imposta pela Receita Federal. A Receita Federal (Ato Declaratório Interpretativo RFB 2/2019) teria consolidado o entendimento de que o uso de EPIs não descaracteriza o tempo de serviço especial, o que implica na incidência do adicional ao RAT. Já o STJ (Tema 1090) teria definido que o uso de EPI, quando adequado, afastaria o adicional do RAT, mas exclui o agente ruído da aplicação da tese. Argumenta-se erro de leitura do Tema 555;
- b) **Rediscussão da necessidade de concessão de adicionais relacionados à insalubridade no próprio âmbito da Justiça do Trabalho**, dada a existência de prova técnica sobre a eficácia dos meios aplicados para anular ou mitigar os efeitos deletérios do ruído (cf., por todos, PROCESSO TST-Ag-EDCiv-RR - 0001013-60.2022.5.17.0003).

Em conclusão parcial, sempre que se observar que (a) tanto a autoridade lançadora, como o órgão julgador de origem, consideraram juridicamente inúteis elementos probatórios tendentes a demonstrar a neutralização ou a mitigação dos danos, em contrariedade ao quanto firmado no julgamento do ARE 664.335, e, por tê-los como irrelevantes (transformação de presunção em ficção), ou, disjuntiva-inclusivamente, que (b) a autoridade lançadora deixou de

considerar outros elementos relevantes, em potencial domínio do sujeito passivo, a majoração ou incidência da alíquota pertinente ao GILRAT violará os arts. 142, par. ún., 145, III e 149 do CTN; 50 da Lei 9.784/1999, associados à Súmula 473/STF, bem como o art. 59, II do Decreto 70.235/1972.

2.2.2 APLICAÇÃO AO QUADRO FÁTICO-JURÍDICO

Originariamente, a autoridade lançadora constituiu crédito tributário relativo à Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador, por ter identificado os seguintes fatos jurídicos tributários e as seguintes infrações:

- a) Infração: Divergência de GILRAT sobre bases declaradas de empregado, referente aos fatos geradores ocorridos entre 01/01/2018 e 31/12/2018, com fundamento nos seguintes dispositivos legais:
 - a. Lei nº 8.212/91: art. 22, II; art. 32, IV; art. 33, caput e § 7º;
 - b. Decreto nº 2.803/98;
 - c. Decreto nº 3.048/99: art. 12, I e parágrafo único; art. 202, I a III e §§ 1º a 6º; art. 202-A, IV e §§ 1º a 4º; art. 225, caput e § 1º; art. 245, caput e § 1º;
 - d. Decreto nº 6.957/09: arts. 2º e 4º;
 - e. Lei nº 10.666/03: art. 10.
- b) Infração: Adicional de GILRAT para financiamento da aposentadoria especial – 25 anos – empresas em geral, também relativa ao período de 01/01/2018 a 31/12/2018, com fundamento nos seguintes dispositivos legais:
 - a. Lei nº 8.212/91: art. 15, I e parágrafo único; art. 22, II;
 - b. Lei nº 8.213/91: art. 57, §§ 6º e 7º;
 - c. Lei nº 9.732/98: art. 6º, III;
 - d. Decreto nº 3.048/99: art. 12, I, parágrafo único, I a IV; art. 202, I a III e §§ 1º a 5º.

A autoridade fiscal, no exercício regular de suas atribuições, instaurou procedimento fiscal em face da parte-recorrente, Volkswagen do Brasil Indústria de Veículos Automotores Ltda., com vistas a apurar a regularidade das contribuições previdenciárias devidas à Seguridade Social, referentes ao período de janeiro a dezembro de 2018 e ao 13º salário do mesmo ano.

Inicialmente, a fiscalização procedeu à intimação do contribuinte, solicitando planilhas e documentos que envolviam segurados empregados potencialmente beneficiários de aposentadoria especial, o que incluiu, entre outros, os documentos PPRA, PPP e folhas de pagamento no formato MANAD. Foram registrados diversos atos de intimação e de prorrogação de prazo ao longo do processo fiscal, tendo sido apresentados os documentos pela parte autuada, os quais foram analisados.

A ação fiscal resultou na lavratura do auto de infração com base em duas constatações principais:

1) Adicional do RAT de 6% para custeio da aposentadoria especial:

- (a) Constatou-se que a parte-recorrente não declarou, em GFIP/eSocial, os segurados empregados cujas atividades foram caracterizadas como ensejadoras de aposentadoria especial.
- (b) A identificação se deu mediante análise dos códigos CBO constantes nos documentos ambientais apresentados (PPRA e PPP) e da relação de segurados. Foram apurados níveis de exposição a ruído superiores a 85 dB(A), configurando atividade especial.
- (c) A fiscalização elaborou uma lista dos códigos CBO associados a atividades com direito à aposentadoria especial e, com base nela, cruzou com os dados dos sistemas declaratórios, apurando omissões.
- (d) Foi lançado, portanto, o adicional de 6% sobre a remuneração dos segurados identificados, nos termos do art. 57 da Lei nº 8.213/91 e do art. 22, II, da Lei nº 8.212/91.

2) Divergências no cálculo do RAT ajustado:

- (a) A apuração revelou inconsistências entre o RAT ajustado (RAT multiplicado pelo FAP) declarado em GFIP/eSocial e o efetivamente aplicável conforme análise da fiscalização.

Essas divergências, que resultaram em menor recolhimento das contribuições devidas, também fundamentaram parte do lançamento tributário.

O relatório explicita que as informações e valores foram consolidados em anexos que acompanham o auto de infração (Anexos I a XVI), incluindo telas comprobatórias da não declaração e a memória de cálculo do lançamento.

O contribuinte impugnou esse ato de constituição do crédito tributário, ao narrar que a fiscalização teria desconsiderado, de forma indevida, os documentos técnicos e legais apresentados, que comprovariam a inexistência de exposição habitual e permanente dos

empregados a agentes nocivos em níveis superiores aos limites legais de tolerância, bem como a correta classificação e recolhimento das contribuições sobre o GILRAT e RAT ajustado.

Argumentou, inicialmente, que a caracterização da exposição a agentes nocivos com base exclusivamente na Classificação Brasileira de Ocupações (CBO) e em supostos níveis de ruído, sem análise do efetivo exercício das atividades e da implementação de medidas de controle ambiental, seria insuficiente para fundamentar o lançamento de contribuição adicional para aposentadoria especial.

Destacou que os documentos apresentados, i.e., PPRA, LTCAT e PPP, evidenciariam que os ambientes de trabalho estão em conformidade com os padrões de segurança e saúde ocupacional, com adoção de Equipamentos de Proteção Individual (EPIs) eficazes, devidamente registrados e monitorados, de forma a neutralizar a exposição a ruído, nos termos da legislação vigente e da jurisprudência administrativa do próprio CARF.

Defendeu que a Instrução Normativa RFB nº 971/2009, vigente à época dos fatos geradores, exigiria a análise da efetiva exposição do trabalhador, em caráter habitual e permanente, não ocasional nem intermitente, a agentes nocivos. A autoridade fiscal, por outro lado, teria realizado uma análise abstrata, com base exclusivamente em CBOs e cruzamento de dados, sem inspecionar os locais de trabalho e sem considerar os laudos técnicos apresentados.

Sustentou, ademais, que o Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 2/2019, invocado pela fiscalização, não poderia retroagir para alcançar fatos geradores ocorridos em 2018, além de afrontar os princípios da legalidade e da segurança jurídica.

No tocante ao RAT ajustado, impugnou as alegadas divergências com base na observância da legislação pertinente, sustentando que os valores informados em GFIP e eSocial decorreram da correta aplicação das alíquotas, considerando o Fator Acidentário de Prevenção (FAP) divulgado oficialmente e adotado conforme orientação normativa.

Fundamentou sua impugnação em dispositivos legais da Constituição Federal, da Lei nº 8.213/91, da Lei nº 8.212/91, da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, do Decreto nº 3.048/99 e da jurisprudência administrativa consolidada no âmbito do CARF, em especial os entendimentos que reconhecem a eficácia dos EPIs no afastamento da insalubridade e da necessidade de contribuição adicional.

Ao final, pediu o cancelamento integral do crédito tributário constituído, por ausência de fato gerador da contribuição adicional de 6% e por inexistência de divergência no cálculo do RAT ajustado.

Ao apreciar a impugnação, o órgão julgador de origem houve por bem julgá-la improcedente, por unanimidade de votos, mantendo integralmente o crédito tributário constituído.

Segundo o voto do relator, Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil Rafael Rigoni dos Santos, não se reconheceu a nulidade do auto de infração, tendo em vista que o relatório

fiscal teria descrito de forma adequada os fatos geradores, fundamentos legais e metodologias utilizadas, o que permitiu ao contribuinte o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa.

No tocante às divergências relacionadas ao Fator Acidentário de Prevenção (FAP), o colegiado consignou que, embora a impugnante tenha alegado a existência de decisão judicial que lhe permitiria aplicar o FAP neutro (1,000), não teria sido apresentada, junto à impugnação, prova inequívoca da vigência da medida liminar para o período fiscalizado, conforme exigido pelo § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

Quanto ao adicional de 6% do GILRAT para financiamento da aposentadoria especial, o julgamento reconheceu como legítima a metodologia adotada pela fiscalização, baseada em documentos fornecidos pela própria contribuinte (PPRA, PPP e relação de segurados aposentados), para relacionar códigos CBO expostos a ruído acima de 85 dB(A) e identificar os segurados não informados nos sistemas declaratórios.

Rechaçou-se a alegação de que o lançamento teria sido presumido, uma vez que se baseou em elementos objetivos e documentais. O voto destacou que caberia à impugnante indicar, de forma precisa, os casos em que a exposição não teria ocorrido ou em que os EPIs utilizados teriam sido eficazes a ponto de afastar a insalubridade.

No mérito, quanto ao argumento de que a eficácia dos EPIs afastaria a necessidade da contribuição adicional, o acórdão aplicou a tese fixada pelo Supremo Tribunal Federal no Tema 555 (RE 664.335/SC), segundo a qual, na hipótese de exposição a ruído acima dos limites legais, a mera declaração de eficácia dos EPIs no PPP não descaracteriza o tempo especial de serviço, tampouco afasta a obrigatoriedade da contribuição adicional prevista no art. 22, II, da Lei nº 8.212/91, combinada com o art. 57, §§ 6º e 7º, da Lei nº 8.213/91.

Registrou-se que, mesmo após investimentos em proteção, a exposição ao agente ruído continua a demandar custeio específico, tendo em vista os potenciais danos que ultrapassam a perda auditiva. Rechaçou-se também a tese de que o Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 2/2019 teria inovado no critério jurídico, pois a exigência já estava fundamentada em legislação e jurisprudência anteriores.

Dessa forma, o órgão julgador confirmou a higidez do lançamento e manteve o crédito tributário em sua totalidade.

Inconformada com esse resultado, a parte-recorrente interpôs o presente recurso voluntário, no qual argumenta-se, inicialmente, pela nulidade do lançamento, por considerar que a autoridade lançadora teria se valido de presunções genéricas e desprovidas de respaldo técnico ou legal ao identificar exposição a agente nocivo ruído com base apenas na classificação CBO dos trabalhadores. Sustenta que a fiscalização desconsiderou os documentos apresentados, como PPRA, PPP e LTCAT, os quais comprovariam a adoção de medidas de proteção eficazes e ausência de exposição habitual e permanente acima dos limites legais.

Reitera que o critério adotado para constituição da base de cálculo do adicional de 6% sobre o GILRAT é equivocado, pois desconsidera que trabalhadores com mesmo CBO podem estar submetidos a condições ambientais distintas, inclusive dentro de um mesmo setor ou planta fabril. A ausência de análise individualizada da exposição tornaria o lançamento ilegítimo, por violar o art. 142 do CTN e os princípios do contraditório e da ampla defesa.

No tocante ao argumento de mérito, sustenta que o fornecimento e a comprovação da eficácia dos EPIs são aptos a afastar a necessidade de recolhimento do adicional de 6%, conforme previsão do §2º do art. 293 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009. Argumenta que o julgamento recorrido teria feito interpretação equivocada da decisão do STF no RE 664.335/SC (Tema 555), ao admitir, de forma absoluta, a irrelevância da comprovação da eficácia dos EPIs no caso de exposição a ruído.

A parte-recorrente destaca que o próprio STF, na fundamentação da decisão no RE 664.335/SC, reconheceu que a demonstração técnica da eliminação ou neutralização do agente nocivo pode afastar o direito à aposentadoria especial, de modo que a exigência da contribuição adicional não poderia ser automática. Ressalta que a interpretação correta da tese fixada exige a demonstração de que o agente nocivo, mesmo com EPI eficaz, ainda representa risco à saúde do trabalhador, o que, no caso concreto, não teria sido caracterizado.

Alega também que o Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 2/2019 não pode ser aplicado retroativamente aos fatos geradores de 2018, pois constituiria inovação interpretativa prejudicial ao contribuinte, em violação ao princípio da anterioridade.

Quanto às divergências relativas ao Fator Acidentário de Prevenção – FAP, a parte-recorrente reitera que detém decisão judicial vigente, datada de 13/01/2010, que garante a aplicação do FAP “neutro” (1,000), decisão essa que suspende a exigibilidade do crédito tributário discutido. Argumenta que a autoridade fiscal teria ignorado tal decisão judicial, o que invalida o lançamento e a imposição da multa de ofício, nos termos do art. 63 da Lei nº 9.430/96.

Por fim, pede-se que:

- a) seja declarada a nulidade do lançamento, por vício material na constituição da base de cálculo e cerceamento de defesa;
- b) caso assim não se entenda, que seja julgado integralmente improcedente o lançamento fiscal, ante a ausência de fato gerador da contribuição adicional e a suspensão da exigibilidade quanto ao FAP;
- c) subsidiariamente, que se reconheça a ilegitimidade da multa de ofício, diante da existência de decisão judicial que suspende o crédito tributário, com fundamento no art. 63 da Lei nº 9.430/96.

É possível visualizar as questões fundamentais deste exame a partir da seguinte matriz:

	MOTIVAÇÃO E FUNDAMENTAÇÃO (Autoridade lançadora)	ARGUMENTO NA IMPUGNAÇÃO	FUNDAMENTO DO ACÓRDÃO (DRJ)	ARGUMENTO NAS RAZÕES RECURSAIS
1	A autoridade considerou devida a contribuição adicional de 6% ao GILRAT, por ter identificado empregados expostos a ruído superior a 85 dB(A), com base em documentos fornecidos (PPRA, PPP e relação de segurados aposentados). A identificação se deu por meio da correspondência entre CBOs e os níveis de exposição declarados.	A fiscalização presumiu indevidamente a exposição com base em CBOs, sem verificar a efetiva exposição dos empregados. A empresa alega ter apresentado laudos e documentos que demonstram que nem todos os empregados com mesmo CBO estavam expostos.	A DRJ entendeu que não houve presunção, pois a identificação partiu de documentação fornecida pela própria empresa. A falta de impugnação específica por empregado e por competência impediu a revisão da base de cálculo.	O recurso reitera que o critério adotado é genérico e sem respaldo legal. Sustenta que a correspondência entre CBO e exposição não basta e que a ausência de análise individual viola o art. 142 do CTN.
2	Considerou que a eficácia dos EPIs não afasta a incidência da contribuição adicional quando se trata de ruído, com base na decisão do STF no RE 664.335/SC (Tema 555), que fixou tese no sentido de que, para ruído, a declaração de EPI eficaz não afasta o direito à aposentadoria especial.	A empresa sustentou que seus EPIs são eficazes, conforme documentação técnica apresentada, e que a fiscalização não analisou esses elementos, desconsiderando laudos e controles de entrega e uso de EPI.	A DRJ entendeu que, conforme o Tema 555 do STF, mesmo com a eficácia do EPI, a exposição a ruído acima de 85 dB(A) caracteriza direito à aposentadoria especial e, portanto, justifica a contribuição adicional.	A recorrente reitera que a decisão do STF foi interpretada de forma equivocada e que a eficácia comprovada dos EPIs afasta o direito à aposentadoria especial e, por consequência, a exigência da contribuição adicional.
3	A autoridade fiscal apontou diferenças no cálculo do RAT ajustado, pois a empresa teria declarado FAP = 1,000, quando o índice oficial divulgado era diverso. Com isso, recolheu a menor contribuição.	Alegou possuir decisão judicial válida desde 13/01/2010, que a autoriza a aplicar o FAP neutro (1,000), motivo pelo qual não haveria qualquer divergência ou infração.	A DRJ reconheceu que a empresa juntou cópia da liminar, mas não comprovou sua vigência no período fiscalizado. Não foi apresentada certidão atualizada ou prova da eficácia da decisão no momento do lançamento.	A recorrente reitera que a decisão judicial está vigente e que a fiscalização desconsiderou seu efeito, contrariando o art. 63 da Lei nº 9.430/96, que impede a multa de ofício quando há suspensão da exigibilidade por ordem judicial.
4	Aplicação da multa de ofício de 75%, com base no art.	Alega que, havendo suspensão da	A DRJ reconheceu a alegação, mas	A parte-recorrente reitera que a decisão

MOTIVAÇÃO E FUNDAMENTAÇÃO (Autoridade lançadora)	ARGUMENTO NA IMPUGNAÇÃO	FUNDAMENTO DO ACÓRDÃO (DRJ)	ARGUMENTO NAS RAZÕES RECURSAIS
44, I, da Lei nº 9.430/96, em razão da omissão de valores e ausência de recolhimento das contribuições devidas.	exigibilidade por decisão judicial quanto ao FAP, não é cabível a multa de ofício, nos termos do art. 63 da Lei nº 9.430/96.	entendeu que a ausência de prova da vigência da decisão judicial no período obstaría a aplicação do art. 63, mantendo a multa.	judicial é válida e eficaz e que a imposição da multa viola o art. 63 da Lei nº 9.430/96.
5 Fundamentação legal do lançamento ancorada nos arts. 22 da Lei nº 8.212/91 e 57 da Lei nº 8.213/91, bem como nos arts. 291 e 293 da IN RFB nº 971/2009 e no ADI RFB nº 2/2019.	Argumenta que o ADI RFB nº 2/2019 não pode retroagir para alcançar fatos de 2018 e que não haveria base legal anterior para sustentar a autuação nos moldes adotados.	A DRJ entendeu que o ADI não foi o fundamento principal do lançamento e que a exigência já estava prevista em lei e em instrução normativa anteriores à autuação.	A recorrente insiste que houve alteração de critério jurídico, o que viola os princípios da legalidade e da anterioridade, e que a cobrança seria indevida para fatos anteriores a 2019.

Efetividade dos EPIs e Tema 555 do STF

O órgão julgador de origem rejeitou os argumentos da parte-recorrente, ao entender que, em se tratando do agente físico ruído, mesmo a declaração da eficácia dos Equipamentos de Proteção Individual (EPIs) não descaracteriza a exposição nociva, nem afasta o direito à aposentadoria especial do segurado, tampouco a incidência da contribuição adicional prevista no art. 57, §6º, da Lei nº 8.213/91. Para tanto, ancorou-se no entendimento fixado pelo Supremo Tribunal Federal no ARE 664.335/SC (Tema 555 da Repercussão Geral), extraindo dele a conclusão de que, no caso de exposição a ruído superior a 85 dB(A), não seria possível neutralizar os efeitos deletérios do agente nocivo, ainda que mediante o uso de EPI eficaz. Com base nesse raciocínio, entendeu-se que a demonstração da eficácia dos equipamentos não teria relevância jurídica para descaracterizar o fato gerador do tributo exigido.

Por sua vez, a parte-recorrente sustenta que o acórdão recorrido **extrapolou indevidamente** o entendimento do STF, ao transformar uma **presunção relativa de nocividade em verdadeira ficção jurídica**, tornando irrelevante qualquer prova técnica sobre a eficácia dos EPIs. Afirma que apresentou laudos técnicos, controles de fornecimento e uso de EPIs, e pareceres que demonstram a **neutralização ou mitigação do agente nocivo ruído**, inclusive mediante a adoção de **medidas combinadas de proteção coletiva e individual**, conforme padrões reconhecidos pelas normas regulamentadoras do Ministério do Trabalho. Argumenta que a tese firmada no Tema 555 não inviabiliza, em absoluto, a produção de **prova concreta da neutralização da nocividade**, e que a simples menção à exposição a ruído acima de 85 dB(A) não dispensa a análise individualizada da

proteção efetiva. Sustenta, ainda, que o lançamento **desconsiderou tais provas**, ao assumir, desde logo, a insuperabilidade dos efeitos do ruído, em **clara violação aos princípios da legalidade e da motivação**.

Nos termos do art. 57, §§ 6º e 7º, da Lei nº 8.213/91, combinados com o art. 22, II, da Lei nº 8.212/91, a empresa é responsável pelo recolhimento da contribuição adicional para o financiamento da aposentadoria especial, sempre que mantenha trabalhadores expostos, de forma permanente, não ocasional nem intermitente, a agentes nocivos à saúde. Essa obrigação decorre da lógica constitucional de custeio da seguridade social (art. 195, caput e §5º da CF), bem como da necessidade de garantir a sustentabilidade do regime geral de previdência.

No julgamento do **ARE 664.335/SC**, o Supremo Tribunal Federal assentou duas teses fundamentais, ambas com repercussão geral:

- a) que a **efetiva exposição a agente nocivo é requisito constitucional para o reconhecimento de tempo especial**; e
- b) que, **no caso específico da exposição ao ruído acima dos limites legais, a mera declaração de eficácia do EPI no PPP não basta, por si só, para afastar o direito à aposentadoria especial**.

É importante ressaltar, no entanto, que o STF **não estabeleceu uma ficção legal de nocividade irreversível**, tampouco afastou a possibilidade de produção de **prova técnica complementar, além do PPP**, que demonstre, no caso concreto, a **neutralização da exposição** ou a **mitigação relevante de seus efeitos**. O que se firmou foi uma diretriz de presunção relativa, exigente, mas **não absoluta**.

No caso dos autos, verifica-se que a parte-recorrente, ao longo da fiscalização, apresentou documentação técnica que **não se limitou à declaração padrão constante do PPP**. Foram juntados laudos técnicos, pareceres de especialistas e documentação sobre medidas combinadas de proteção (EPCs e EPIs), os quais foram **reiterados e detalhados em sede recursal**. Entretanto, nem o Relatório Fiscal, nem o auto de infração, nem tampouco a decisão da DRJ, demonstram ter **examinado ou rebatido tecnicamente** esses elementos. A motivação adotada pela autoridade lançadora limita-se à alegação de que, havendo ruído acima de 85 dB(A), **seria irrelevante qualquer comprovação de eficácia do EPI**, o que revela uma adoção implícita da **ficção da insuperabilidade da nocividade**, vedada pela jurisprudência vinculante do STF.

Tal como ressalta o voto do Min. Luís Roberto Barroso no julgamento do ARE 664.335, o reconhecimento da insalubridade, e, por conseguinte, do direito à aposentadoria especial e da obrigação de custeio adicional, **não pode prescindir da análise da eficácia concreta das salvaguardas adotadas**, especialmente diante de **evolução tecnológica, métodos de controle**

combinados e monitoramento técnico do ambiente laboral. Trata-se, portanto, de **juízo dependente de circunstâncias fáticas**, que não pode ser substituído por uma presunção absoluta.

Assim, ao deixar de examinar as provas técnicas apresentadas, a autoridade lançadora incorreu em **motivação insuficiente e inválida**, o que compromete a higidez do lançamento, na medida em que a base legal para exigência da contribuição adicional pressupõe a **efetiva exposição insalubre**, e não apenas o indicativo abstrato de intensidade sonora.

Diante do exposto, acolhe-se o argumento recursal, para reconhecer a **nulidade do lançamento**, naquilo que deixou de considerar e examinar tecnicamente os elementos probatórios aptos a demonstrar a neutralização ou mitigação da exposição ao agente nocivo ruído, contrariando o parâmetro vinculante fixado pelo STF no ARE 664.335/SC e os deveres de motivação previstos no art. 142 do CTN e art. 50 da Lei nº 9.784/99.

A consequência dessa nulidade é a anulação do lançamento, por falta de motivos adequados (substrato fático), capaz de demonstrar que os específicos empregados segurados estariam sujeitos a ruídos superiores aos 85 dB(A), sem a mitigação dos efeitos nocivos desse agressor ambiental.

Não obstante, ante a contingência de restar vencido nesse ponto, que me parece prejudicial a todo o lançamento, prossigo no exame do argumento e respectivo pedido autônomo e suficiente, pertinente à invalidade da base de cálculo (calculada), decorrente da ausência de permissão para o arbitramento.

Presunção indevida de exposição com base em CBO

O acórdão recorrido considerou legítima a metodologia adotada pela autoridade lançadora, que identificou a exposição de empregados ao agente nocivo ruído com base na correspondência entre os códigos CBO informados no PPP e no PPRA e os níveis de exposição superiores a 85 dB(A), apurados a partir da documentação apresentada pela própria contribuinte. Para a Delegacia de Julgamento, o lançamento não fora baseado em presunção, mas sim em elementos objetivos constantes dos autos, especialmente os relatórios técnicos e declarações da parte. Ainda segundo o entendimento do órgão julgador, caberia à contribuinte, que detém o controle de seus registros ambientais e ocupacionais, indicar com precisão as divergências por segurado e por competência, ônus que não teria sido atendido.

De forma diversa, a parte-recorrente sustenta, em sede recursal, que a metodologia adotada pela fiscalização incorre em vício de presunção, por ter desconsiderado os elementos técnicos e documentos específicos **concreta e efetivamente** apresentados nos autos. Argumenta que a mera correspondência entre códigos CBO e a concessão de aposentadoria especial não autoriza a inferência automática de exposição a agentes nocivos, tampouco o lançamento do adicional de 6% sobre a folha de remuneração de todos os trabalhadores jungidos àqueles códigos. Defende que essa prática contraria os parâmetros legais estabelecidos no art. 293 da IN

RFB nº 971/2009, por não ter havido individualização das condições de trabalho de cada empregado, nem aferição das medidas de controle adotadas, o que desconsidera, inclusive, diferenças ambientais dentro do mesmo setor ou planta fabril.

Ao apreciar o recurso voluntário interposto pela parte-recorrente, esta 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção do CARF, em sessão de 7 de agosto de 2024, deliberou por converter o julgamento em diligência. O fundamento da deliberação foi a constatação de que não caberia à fiscalização identificar os empregados expostos ao agente nocivo ruído com base unicamente no CBO, sem considerar a documentação técnica específica apresentada pela empresa.

Para preservar os arts. 142, 145 e 149 do CTN, determinou-se que a unidade de origem esclarecesse se todos os segurados incluídos nos CBOs utilizados no lançamento estavam efetivamente submetidos ao agente nocivo ruído.

Em resposta à determinação da diligência, a autoridade fiscal reiterou os fundamentos do lançamento. Explicou que, embora tenha sido apresentado o PPRA e parte dos PPPs, não foi apresentada a totalidade dos PPPs dos segurados empregados, impossibilitando a comprovação da exposição individual de todos os trabalhadores. Por essa razão, adotou-se como critério de apuração o CBO, enquanto “indicador do enquadramento para fins de aposentadoria especial”, com base no que considerou arbitramento da base de cálculo.

A agente fiscal reconheceu, contudo, que alguns dos PPPs posteriormente apresentados comprovaram que determinados empregados, embora inicialmente incluídos no lançamento, não estavam expostos a ruído acima de 85 dB(A). Em razão disso, promoveu ajustes nos valores lançados, conforme demonstrativos constantes dos anexos ao relatório.

A recorrente, em sua manifestação à diligência, sustentou que o Relatório revela e confirma as falhas originais do lançamento, reforçando a tese de nulidade. Rejeitou a alegação de que não teria atendido integralmente à intimação fiscal, destacando que apresentou, no curso da fiscalização, os PPPs relativos aos empregados aposentados no período de 2018, conforme solicitado. Alega que, se a fiscalização entendesse que o atendimento estava incompleto, deveria ter expedido nova intimação para complementação, o que não ocorreu.

Ressaltou ainda que o uso do CBO como critério substitutivo para a identificação de exposição a agente nocivo é ilegal e equivocado, principalmente diante da existência de documentos técnicos como o PPRA, que identifica exposições por Grupos Homogêneos de Exposição (GHE). A recorrente destacou que a adoção do critério de CBO não apenas carece de base legal, como também resultou em distorções graves, demonstradas pela divergência de enquadramentos entre os exercícios de 2018 e 2019 para CBOs idênticos.

Finalmente, argumentou que a própria exclusão de alguns empregados pelo Fisco, com base em PPPs apresentados, implica o reconhecimento de que o critério adotado era falho, pois a presunção não se sustentou diante da prova documental específica. Por essa razão, reiterou o pedido de nulidade do lançamento, afirmando que houve arbitramento indevido, não

fundamentado, e aplicação de critério presuntivo incompatível com o devido processo legal e com a legislação vigente.

Nos termos do art. 57, §6º, da Lei nº 8.213/91, o financiamento da aposentadoria especial deve ser custeado por contribuição adicional incidente exclusivamente sobre a remuneração dos segurados sujeitos a condições especiais. O art. 293, §2º, da Instrução Normativa RFB nº 971/2009 prevê que tal contribuição não será devida quando medidas de proteção neutralizarem ou reduzirem os riscos a níveis legais de tolerância, exigindo, portanto, aferição concreta da exposição e da eficácia dos controles ambientais.

No caso dos autos, verifica-se que a autoridade fiscal estruturou o lançamento com base em documentos técnicos fornecidos pela própria parte-recorrente, entre eles o PPRA e os PPPs dos empregados. A partir desses elementos, estabeleceu a lista de códigos CBO que, de acordo com a análise, estavam associados a exposição a ruído acima de 85 dB(A). Essa associação foi utilizada como critério para selecionar os empregados que deveriam ter sido incluídos na base de cálculo da contribuição adicional e não o foram.

Contudo, a própria parte-recorrente alega que apresentou documentos que evidenciariam que nem todos os trabalhadores com o mesmo CBO estariam expostos aos níveis de ruído mencionados e que a fiscalização teria desconsiderado esses elementos. Apesar disso, a impugnação e o recurso não indicam, de forma individualizada, quais empregados ou quais competências teriam sido indevidamente incluídas no cálculo. A ausência dessa contestação pontual, diante de um lançamento lastreado em documentação fornecida pela própria empresa, fragiliza a alegação de presunção.

Nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional, a autoridade administrativa deve constituir o crédito tributário com base em **elementos de fato e de direito concretamente apurados**, observando o devido processo legal. No âmbito previdenciário, a **apuração da base de cálculo do adicional de 6%** deve observar o disposto no **art. 57, §6º, da Lei nº 8.213/91** e no **art. 293 da IN RFB nº 971/2009**, que exigem a comprovação da exposição efetiva do trabalhador a agentes nocivos, de forma habitual e permanente, e vedam presunções generalizadas.

O Relatório de Diligência elaborado pela autoridade lançadora confirmou que **não foram apresentados os PPPs de todos os empregados abrangidos pelo lançamento**, o que a levou a adotar o critério de **CBO como indicador substitutivo de exposição**. A fiscal declarou expressamente que a apuração da base de cálculo foi feita com base nos códigos de ocupação de empregados vinculados a CBOs associados a ruído, conforme informações disponíveis nos laudos e nas folhas de pagamento. Ainda assim, reconheceu que, após análise de PPPs apresentados após o lançamento, **excluiu do lançamento determinados empregados inicialmente incluídos**, por ausência de exposição caracterizada.

Esse reconhecimento da exclusão parcial **confirma que o critério utilizado era falível e incompatível com a exigência legal de individualização** da exposição, sobretudo considerando que a própria fiscalização admitiu a insuficiência do critério e realizou ajuste

quantitativo nos valores lançados. O uso de **CBO como critério substitutivo da análise técnico-ambiental individualizada** não encontra respaldo na legislação previdenciária vigente nem tampouco nos normativos internos da Receita Federal, os quais exigem a identificação do agente nocivo com base em documentos técnicos específicos (PPRA, LTCAT, PPP).

Além disso, a parte-recorrente demonstrou, de forma documentada, que atendeu às intimações no curso da fiscalização e apresentou os PPPs solicitados, sem que tenha havido posterior diligência da autoridade fiscal para exigir complementações, o que **reforça o caráter incompleto e arbitrário da apuração**.

Diante desse conjunto de elementos, i.e., a adoção de critério presuntivo, a posterior exclusão parcial de contribuintes inicialmente incluídos no lançamento, a ausência de diligência complementar e a existência de documentação técnica mais apropriada (GHE), conclui-se que o lançamento, nesse aspecto, **não observou os parâmetros legais de precisão e individualização exigidos para constituição de crédito tributário**.

Desse modo, acolhe-se o argumento recursal quanto à nulidade parcial do lançamento em razão da utilização indevida do critério de CBO como substituto da aferição técnica individualizada de exposição ao agente nocivo ruído, nos termos da legislação aplicável.

Classificação ou “natureza” do vício: formal ou material

Conforme exposto ao longo dos debates da sessão de julgamento, entendo que o vício analisado é material, porquanto versa sobre os critérios constitutivos do próprio crédito tributário (norma individual e concreta resultante do lançamento, especificamente a presença, no antecedente normativo, do elemento que autorizaria a presunção ou a ficção da anodicidade dos meios de neutralização, mitigação ou demonstração da ausência de contato do empregado ao agente nocivo, com o resultante arbitramento da base calculada).

De fato, o vício não se refere apenas à competência, nem ao procedimento de constituição do crédito (“enunciação”), de forma que, mesmo se corrigido durante a refeitura, ainda assim não tornaria possível produzir um crédito materialmente válido (“enunciado”).

3 DISPOSITIVO

Diante do exposto, CONHEÇO PARCIALMENTE do recurso voluntário, com exceção das razões recursais e do respectivo pedido relacionados à aplicação do Fator Acidentário de Prevenção (FAP) e decisão judicial, e, na parte conhecida, DOU-LHE PROVIMENTO, para anular o lançamento.

É como voto.

ACÓRDÃO 2202-011.759 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 15746.721756/2022-63

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino

DOCUMENTO VALIDADO