



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

Processo nº 16682.721034/2014-53
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-004.594 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de fevereiro de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente PETROLEO BRASILEIRO S.A. PETROBRAS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

MEDIDA PROVISÓRIA Nº 765, DE 29/12/2016 - IMPEDIMENTO DOS CONSELHEIROS DA FAZENDA NACIONAL. Afastado, por maioria, o questionamento preliminar de impedimento dos julgadores fazendários em virtude da MP 765/16.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. BASE DE CÁLCULO. ARBITRAMENTO. Com a recusa ou apresentação deficiente de documentos a fiscalização promoverá o lançamento de ofício por arbitramento, inscrevendo as importâncias que reputar devidas, conforme respaldo no art. 33, §3º da Lei 8.212/91, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. AUSÊNCIA DE NULIDADE NO LANÇAMENTO. A mera existência de decisões judiciais não transitadas em julgado, bem como decisões administrativas relativas a outros contribuintes, ao encontro das pretensões recursais, não macula de nulidade o lançamento efetuado.

APOSENTADORIA ESPECIAL. ADICIONAL. A empresa com atividade que exponha o trabalhador a agentes nocivos químicos, físicos ou biológicos, ou associação desses agentes está sujeita ao pagamento da alíquota adicional do SAT/RAT, em virtude da existência de riscos no ambiente de trabalho.

BENZENO. A avaliação de riscos e do agente nocivo do benzeno é qualitativa e presumida, por constar no Anexo 13-A da Norma Regulamentadora nº 15 - NR-15 do MTE, ou seja, independente de mensuração, constatada pela simples presença do agente no ambiente de trabalho.

CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. Quando a empresa prestadora de serviço, coloca à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, segurados que realizam serviços contínuos, ocorre a cessão de mão-de-obra.

Mesmo que os serviços sejam relacionados ou não com a atividade fim da empresa.

RETENÇÃO. A empresa contratante de serviços realizados por pessoa jurídica mediante cessão de mão de obra ou empreitada está obrigada a reter 11% sobre o valor da nota fiscal, fatura ou recibo e recolher o valor retido à Receita Federal.

ELISÃO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA DECORRENTE DA RETENÇÃO. A desobrigação só ocorre com a comprovação do recolhimento de GPS com código específico (2631) em nome do prestador de serviço.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA NÃO CUMPRIDA. Constatada a ocorrência de infração a dispositivo legal, será lavrado auto de infração com discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, contendo o dispositivo legal infringido, a penalidade aplicada, observadas as normas fixadas pelos órgãos competentes.

MULTA DE OFÍCIO. A inobservância da norma jurídica tendo como consequência o não pagamento do tributo importa em sanção aplicável coercitivamente, visando evitar ou reparar o dano que lhe é consequente.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. A multa de ofício integra o crédito tributário, logo está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do mês subsequente ao do vencimento.

RELAÇÃO DE PESSOAS VINCULADAS. A relação de pessoas vinculadas a auto de infração previdenciário, lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas, tendo finalidade meramente informativa, conforme determinação Legal.

DILAÇÃO PROBATÓRIA. Em regra, a prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, sob pena de preclusão.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, afastar o questionamento preliminar de impedimento dos julgadores fazendários em virtude da MP 765/16, suscitado na tribuna pela patronesse, vencidos a relatora e o conselheiro Carlos Alexandre Tortato. Por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, pelo voto de qualidade, Negar-lhe provimento, vencidos a relatora e os conselheiros Carlos Alexandre Tortato, Rayd Santana Ferreira e Andréa Viana Arrais Egypto que davam provimento parcial para excluir os juros sobre a multa. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Miriam Denise Xavier Lazarini.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier Lazarini – Presidente e Redatora designada

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier Lazarini, Carlos Alexandre Tortato, Cleberson Alex Friess, Marcio de Lacerda Martins, Andréa Viana Arrais Egypto, Maria Cleci Coti Martins, Luciana Matos Pereira Barbosa e Rayd Santana Ferreira.

Relatório

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

Trata-se de processo relativo a *Contribuições Sociais Previdenciárias* apuradas mediante *Auditoria Fiscal* que resultou no lançamento de crédito fiscal lavrado na data de 15/12/2014, referente ao período de apuração de 01/01/2010 a 31/12/2010.

Obrigações Principais:

DEBCAB 51.065.678-1 no valor de R\$ 13.341.673,97;
DEBCAB 51.065.679-0 no valor de R\$ 4.034.226,2;

Obrigações Acessórias:

DEBCAB 51.065.680-3 no valor de R\$ 36.256,8635;
DEBCAB 51.065.681-1 no valor de R\$ 1.812,8789;
DEBCAB 51.065.682-0 no valor de R\$ 1.812,8793.

O Relatório Fiscal (fl. 182-258) consignou a cerca do lançamento, que os Autos de Infração, lavrados integram o processo COMPROT nº 16682.721034/2014-53 e estão relacionados no Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal – TEPF. Confira-se:

- a) Auto de Infração nº 51.065.678-1 apura a contribuição adicional para custeio de aposentadoria especial, relativamente aos empregados próprios da PETROBRAS que trabalhavam expostos, de modo habitual e permanente, ao agente nocivo BENZENO no estabelecimento 33.000.167/0143-23 – RLAM e no período de 01/2010 a 12/2010.
- b) Auto de Infração nº 51.065.679-0 apura, por ARBITRAMENTO, a retenção adicional para custeio da aposentadoria especial, relativamente à prestação de serviços com cessão de mão de obra ao estabelecimento 33.000.167/0143-23 – RLAM, em que empregados de empresas contratadas trabalharam, no período de 01/2010 a 12/2010, expostos, de modo habitual e permanente, ao agente nocivo BENZENO.
- c) AI nº 51.065.680-3 – Auto de Infração lavrado em decorrência de Infração ao disposto no artigo 32, Inciso III e § 11, da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, combinado com o artigo 255, inciso III, do RPS, ou seja, ter deixado a autuada de prestar à Receita Federal do Brasil – RFB todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse da mesma, na forma por ela estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização.
- d) AI nº 51.065.681-1 – Auto de Infração lavrado em decorrência de infração ao disposto no artigo 58, §4º, da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, combinado com o artigo 68, §§ 6º, 9º e 10º do RPS, ou seja, ter deixado a autuada de manter atualizado perfil profissiográfico abrangendo as atividades desenvolvidas pelo trabalhador e de

comprovar que forneceu ao mesmo, quando da rescisão do contrato de trabalho, cópia autêntica desse documento.

e) AI nº 51.065.682-0 – Auto de Infração lavrado em decorrência de infração disposta no art. 31, “caput”, da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 11.933, de 28 de abril de 2009, combinado com o art. 219 do RPS, ou seja, ter a PETROBRAS, na qualidade de contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra no estabelecimento 33.000.167/0143-23 – RLAM, deixado de reter a contribuição adicional para custeio da aposentadoria especial, decorrente da exposição ao agente nocivo BENZENO de empregados de empresas contratadas, no período de 01/2010 a 12/2010.

Irresignado com o lançamento, comparece o sujeito passivo aos autos, impugnando-o, (fls. 5690-5765), alegando preliminarmente a nulidade material dos Autos de Infração, pois o processo administrativo fiscal tem como um dos seus princípios fundamentais a busca da verdade material, segundo o qual é um dever da Administração Pública investigar, com base na realidade dos fatos, a efetiva existência dos elementos constitutivos da obrigação tributária, cita jurisprudência e doutrina. Em sede de preliminar alegou ainda a ilegalidade da base de cálculo arbitrada no caso concreto.

No mérito aduz a não obrigatoriedade de recolhimento da contribuição adicional para custeio de aposentadoria especial no caso concreto em razão da inexistência de condições ambientais de trabalho que justifiquem a necessidade de pagamento do adicional para financiamento de aposentadoria especial no presente caso.

Afirma ainda que inexistente gerenciamento no ambiente de trabalho e benzeno. A Petrobrás não produz benzeno! Os empregados da Petrobrás e os das empresas contratadas não estão expostos a benzeno, portanto, não há que se falar em necessidade de pagamento de alíquota adicional para custeio de aposentadoria especial.

Alega a impossibilidade de adoção de critério qualitativo para benzeno (aplicação do critério quantitativo), pois considerando que a caracterização do risco ocupacional se dá quando for excedido o nível de ação de 0,25 ppm (metade do valor de exposição - Threshold Limit Value - TLV - adotado pela ACGIH que é de 0,5 ppm), verifica-se que, nos valores encontrados nos acompanhamentos dos PPEOBs de 2009 e 2010, não houve exposição ocupacional acima do limite de tolerância para os empregados (próprios e terceirizados) da RLAM.

O Impugnante afirma ser improcedente os AUTOS DE INFRAÇÃO POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA (AIs 51.065.680-3, 51.065.681-1 e 51.065.682-0). O Auto de Infração nº 51.065.677-3 onde houve o pagamento por parte da PETROBRAS se refere a empregados cedidos à empresa TRANSPETRO, a qual por não ter atualizado os PPP's, deixou de repassar essas informações ao RH da PETROBRAS para que esta efetuasse a atualização por intermédio de seu RH. No Auto de Infração nº 51.065.680-3 a tipificação destacada foi a de que a PETROBRAS "teria deixado de prestará Receita Federal do Brasil- RFB todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse da mesma, na forma por ela estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização", ou seja, em tese, não teriam sido prestados esclarecimentos e informações pela Impugnante durante o

procedimento de fiscalização. No AI 51.065.677-3 houve pagamento por obrigação acessória relativa ao PPP.

No AI 51.065.680-3, supostamente não teriam sido apresentados os "esclarecimentos e informações solicitados pela RFB". Forçosamente, a D. Fiscalização em sua sanha desmesurada em auferir receita a qualquer título, utilizou uma absurda e inadequada tese para declarar configurada a reincidência genérica que até agora não se infere o que seria. Vale dizer, utilizou conceitos diferentes para aplicar as sanções. Em relação ao AI nº 51.065.681-1, a Impugnante pede vênia para afirmar que até o julgamento final deste processo apresentará os recibos de entrega dos PPPs aos empregados desligados da RLAM em 2010.

Alega a não incidência da contribuição adicional sobre o décimo terceiro salário. E questiona a indevida aplicação das multas de ofício em razão da limitação em 20% (fundamento da nova legislação) e requer a nulidade das autuações fiscais ora recorridas, em razão do equivocado cálculo da multa ora imposta ou, quando menos, a retificação do valor da multa de ofício para o percentual de 20%.

Nesse interregno afirma o *descabimento de juros sobre a multa de ofício. Em sendo mantidos os AI's lavrados apresenta-se descabida a incidência de juros sobre a multa de ofício aplicada, já que isso implicaria numa majoração da própria penalidade e não se pode falar em mora na exigência de multa.*

Por fim, requer a exclusão de responsabilidade tributária dos responsáveis legais. sócios. diretores. etc. Tendo em vista que o caso concreto não está diante de nenhuma das hipóteses previstas no art. 137 do CTN, bem como tendo em vista a revogação do artigo 13 da Lei nº. 8.620/93 pela Lei nº. 11.941/09, requer-se, desde já, a imediata exclusão dos referidos agentes do pólo passivo da presente autuação.

Continuamente, em 03/03/2015 foi solicitado a juntada de documentos que foram anexados em 28/04/2015 pelo sujeito passivo, a impugnação complementar que, em síntese, possui os seguintes itens para análise: a) da superveniência da prova documental; b) a ilegalidade da base de cálculo arbitrada no caso concreto; c) inconsistências nas planilhas demonstrativas; d) não especificação dos empregados expostos; e) a nulidade das exigências fiscais, tendo em vista a ausência dos requisitos que, em tese, viabilizariam o uso desse método de apuração da base de cálculo.

Após a impugnação, o Acórdão de fls. 5.956/6027, julgou a impugnação procedente em parte e a Manutenção parcial do Crédito Tributário. Recorde-se o texto que deu parcial provimento à Impugnação, *in verbis*:

"4.12.3 PRODUMAN e HILUB

Os fundamentos de direito da tese defensiva relativamente às Notas Fiscais das empresas PRODUMAN e HILUB, estão em consonância com a hipótese prevista na legislação regente quanto à exclusão da parte referente a máquinas e equipamentos conforme disposto na Instrução Normativa RFB nº 971, DOU 17/11/2009:

Da Apuração da Base de Cálculo da Retenção

Art. 121. Os valores de materiais ou de equipamentos, próprios ou de terceiros, exceto os equipamentos manuais, fornecidos pela contratada, discriminados no contrato e na nota fiscal, na

fatura ou no recibo de prestação de serviços, não integram a base de cálculo da retenção, desde que comprovados.

Este foi o fundamento da apuração conforme expressamente consignado pela auditoria fiscal:

PRODUMAN: foi apurada a retenção adicional, por ARBITRAMENTO, como preceitua o art. 33, §3º, da Lei nº 8.212/1991, utilizando-se o valor da mão de obra incluído nas Notas Fiscais ou, na ausência dessa informação, o valor bruto das Notas Fiscais emitidas em razão do Contrato nº 4600246089.

HILUB: foi apurada a retenção adicional, por ARBITRAMENTO, como preceitua o art. 33, §3º, da Lei nº 8.212/1991, utilizando-se o valor da mão de obra incluído nas Notas Fiscais ou, na ausência dessa informação, o valor bruto das Notas Fiscais emitidas em razão do Contrato nº 4600239576.

Quanto aos aspectos quantitativos vazados nas notas fiscais contestadas, verifica-se a incongruência na aplicação do dispositivo legal, visto que, especificamente, nos documentos fiscais impugnados houve equívoco na época da retenção, em que não foi excluído a parte agora contestada.

Ademais, o equívoco na retenção foi corrigido nos meses subsequentes, que implicou na acatção pela autoridade lançadora, nas competências posteriores, das parcelas impugnadas consoante o preceito legal referido.

Ressalte-se que tal equívoco na retenção não trouxe prejuízo ao Fisco e também não pode ser critério para agravamento das obrigações tributárias.

Assim, deve ser procedida a alteração do crédito fiscal, mediante a exclusão da parcela referente a material e equipamentos, conforme a seguintes tabelas demonstrativas:

PRODUMAN

NF	Data	fl.	Valor	M.O.	Mat/Equip	Soma
4075	18/01/2010	3883	824.050,87	412.025,44	412.025,43	824.050,87
4076	18/01/2010	3884	34.842,04	17.421,02	17.421,02	34.842,04
4077	18/01/2010	3885	508.694,51	254.347,26	254.347,25	508.694,51
4078	18/01/2010	3886	324.096,72	162.048,36	162.048,36	324.096,72
			1.691.684,14	845.842,08	845.842,06	1.691.684,14

HILUB

NF	Data	fl.	Valor	M.O.	Mat/Equip	Soma
003826	04/01/2010	4009	129.801,72	64.900,86	64.900,86	129.801,72
003869	02/02/2010	4010	133.136,39	66.568,19	66.568,20	133.136,39
003912	04/03/2010	4011	127.205,14	63.602,57	63.602,57	127.205,14
003959	06/04/2010	4012	130.317,98	65.158,99	65.158,99	130.317,98
004014	07/05/2010	4013	125.823,22	62.911,61	62.911,61	125.823,22
004179	19/07/2010	4014	32.525,30	16.262,65	16.262,65	32.525,30
004201	02/08/2010	4015	174.292,02	87.146,01	87.146,01	174.292,02
004202	02/08/2010	4016	147.455,72	73.727,86	73.727,86	147.455,72
004222	11/08/2010	4017	139.168,04	69.584,02	69.584,02	139.168,04
004265	13/09/2010	4018	133.684,06	66.842,03	66.842,03	133.684,06
004316	05/10/2010	4019	136.289,17	68.144,58	68.144,59	136.289,17
004378	10/11/2010	4020	134.728,88	67.364,44	67.364,44	134.728,88
			1.544.427,64	772.213,81	772.213,83	1.544.427,64

Pelos motivos expostos, deve ser procedida a exclusão de parcelas do crédito referente à **obrigação principal** conforme as seguintes tabelas demonstrativas:

- Base de cálculo e rubricas:

Debcad	51.065.679-0			
Estabelecimento	33.000.167/0143-23			
Comp.:	De: (Valores Apurados Lançamentos)		Para: (Valores Revisados Julgamento)	
	BASE DE CÁLCULO: 0P BC Ret Aposent 25	Rubricas: 1P Ret ad aposent	BASE DE CÁLCULO: 0P BC Ret Aposent 25 Rubricas:	1P Ret ad aposent
01/2010	1.821.485,86	36.429,72	910.742,94	18.214,86
02/2010	133.136,39	2.662,73	66.568,19	1.331,36
03/2010	127.205,14	2.544,10	63.602,57	1.272,05
04/2010	130.317,98	2.606,36	65.158,99	1.303,18
05/2010	125.823,22	2.516,46	62.911,61	1.258,23
07/2010	32.525,30	650,51	16.262,65	325,25
08/2010	460.915,78	9.218,32	230.457,89	4.609,16
09/2010	133.684,06	2.673,68	66.842,03	1.336,84
10/2010	136.289,17	2.725,78	68.144,58	1.362,89
11/2010	134.728,88	2.694,58	67.364,44	1.347,29

- Valores a serem reduzidos do crédito fiscal:

Debcad	51.065.679-0
Estabelecimento	33.000.167/0143-23

01/2010	2158	158.693,25	140.478,39
02/2010	2158	84.013,76	82.682,40
03/2010	2158	120.888,84	119.616,79
04/2010	2158	107.502,83	106.199,65
05/2010	2158	98.714,79	97.456,56
07/2010	2158	126.047,19	125.721,94
08/2010	2158	158.520,47	153.911,31
09/2010	2158	204.238,31	202.901,47
10/2010	2158	202.373,86	201.010,97
11/2010	2158	174.534,05	173.186,76

No restante sobrou mantida o Auto de infração, recorde-se:

“DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ordinário.

*RISCOS NO AMBIENTE DE TRABALHO.
APOSENTADORIA ESPECIAL. ADICIONAL*

A empresa com atividade que exponha o trabalhador a agentes nocivos químicos, físicos ou biológicos, ou associação desses agentes está sujeita ao pagamento da alíquota adicional do SAT/RAT.

NOCIVIDADE PRESUMIDA DO BENZENO

A avaliação de riscos e do agente nocivo do benzeno é qualitativa, por constar no Anexo 13-A da Norma Regulamentadora nº 15 - NR-15 do MTE, cuja nocividade é presumida e independente de mensuração, constatada pela simples presença do agente no ambiente de trabalho.

AFERIÇÃO INDIRETA. VALIDADE

Diante da omissão do sujeito passivo na apresentação de documentos relacionados aos fatos geradores de tributos, é cabível apurar a base de cálculo pela técnica do arbitramento.

O critério de arbitramento está claramente descrito quando constam, na peça fiscal, informações relativas ao valor considerado como salário de contribuição por segurado e a fonte de obtenção desse dado.

CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA

A cessão de mão-de-obra ocorre quando a prestadora de serviços coloca, à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade fim da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação.

RETENÇÃO DE 11% SOBRE A NOTA FISCAL DE SERVIÇOS

A empresa contratante de serviços realizados por pessoa jurídica mediante cessão de mão de obra ou empreitada está obrigada a reter 11% sobre o valor da nota fiscal, fatura ou recibo e recolher o valor retido à Receita Federal.

ELISÃO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA DECORRENTE DA RETENÇÃO

A elisão da obrigação tributária decorrente da retenção só ocorre com a comprovação do recolhimento de GPS com código específico (2631) em nome do prestador de serviço.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA NÃO CUMPRIDA

Constatada a ocorrência de infração a dispositivo legal, será lavrado auto de infração com discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, contendo o dispositivo legal infringido, a penalidade aplicada, observadas as normas fixadas pelos órgãos competentes.

ACRÉSCIMOS LEGAIS

Os acréscimos legais devidos por força de lei, tem aplicação obrigatória com base no princípio da presunção de legalidade e constitucionalidade das leis e da vinculação do ato administrativo do lançamento.

RELAÇÃO DE PESSOAS VINCULADAS

A relação de pessoas vinculadas a auto de infração previdenciário, lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

VALIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL

O auto de infração lavrado pela fiscalização é válido e eficaz, se lavrado com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

DILAÇÃO PROBATÓRIA

Em regra, a prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, sob pena de preclusão, com exceção, apenas das hipóteses do § 4º, do art. 16 do Decreto n.º 70.235/1972.”

O Recorrente foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 01/06/2015, conforme Termo de Ciência por abertura de mensagem às fls. 6063.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão julgador *a quo*, o Recorrente interpôs **Recurso Voluntário** às fls. 6038/6095, ratificando suas alegações anteriormente expendidas e ao final requer o acatamento do recurso de modo a alterar a decisão recorrida.

Preliminarmente, respaldou sua inconformidade em preliminar de nulidade material dos autos de infração. No caso concreto, repita-se, é forçosa a conclusão de que, no presente caso, não houve apropriada motivação fática e legal do lançamento fiscal, culminando, assim, na nulidade material insanável dos Autos de Infrações ora resistida.

Nesse sentido, o Recurso afirma que o acórdão está equivocado, já que a jurisprudência é um indício a demonstrar que a tese defendida pela contribuinte encontrou respaldo seja na esfera administrativa, seja na judiciária.

Quanto ao arbitramento da base de cálculo afirma-se, mais uma vez, a nulidade das exigências fiscais, tendo em vista a ausência dos requisitos que, em tese, viabilizariam o uso desse método de apuração da base de cálculo.

No mérito, alega a não obrigatoriedade de recolhimento da contribuição adicional para custeio de aposentadoria. Em outras palavras, as aposentadorias especiais relativas aos trabalhadores sujeitos às condições especiais que prejudicam sua saúde ou integridade física serão financiadas por meio de um adicional de 12, 9 ou 6 pontos percentuais incidentes sobre as alíquotas de 1, 2 e 3% a título de contribuição ao SAT, desde que comprovada a efetiva exposição dos empregados aos agentes nocivos. Dito de outro modo, somente trabalhadores que comprovadamente executaram trabalhos com exposição permanente a agentes nocivos farão jus à aposentadoria especial.

Nesse ponto, a d. fiscalização equivocadamente aduziu que os empregados alocados na RLAM teriam "exposição HABITUAL permanente na sua jornada de trabalho." Contudo, tal conclusão se demonstra totalmente equivocada, uma vez que não há que se falar em exposição habitual no caso concreto, posto que não há efetiva exposição ao agente nocivo benzeno.

Afirma ainda a inexistência de exposição efetiva de Benzeno no ambiente de trabalho (inexistência de exposição efetiva). Conforme informado pela PETROBRAS no procedimento de fiscalização: A PETROBRAS não produz Benzeno! Os empregados da

PETROBRAS e os das empresas Contratadas NÃO estão expostos a Benzenol. Portanto, não há que se falar em necessidade de pagamento de alíquota adicional para custeio de aposentaria especial.

Da impossibilidade de adoção de critério qualitativo para benzeno (aplicação do critério quantitativo). O art. 236 Instrução Normativa - IN INSS nº. 45/2010 estabelece os conceitos e critérios para a análise do benefício da aposentadoria especial. Como se infere do "Relatório Fiscal", as autuações fiscais foram lavradas única e exclusivamente em decorrência da existência de benzeno no estabelecimento RLAM. Dito de outro modo, no caso concreto, a d. fiscalização deixou de observar que (i) não há exposição efetiva dos empregados ao agente nocivo benzeno e que (ii) a PETROBRAS adotou todas as medidas protetivas estabelecidas nos PPRAs, PPEOBs, PCMSOs, etc.

No tocante ao descumprimento das obrigações acessórias no Auto de Infração nº 51.065.677-3 onde houve o pagamento por parte da PETROBRAS se refere a empregados cedidos à empresa TRANSPETRO, a qual por não ter atualizado os PPP's, deixou de repassar essas informações ao RH da PETROBRAS para que esta efetuasse a atualização por intermédio de seu RH.

No Auto de Infração nº 51.065.680-3 a tipificação destacada foi a de que a PETROBRAS "teria deixado de prestará Receita Federal do Brasil- RFB todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse da mesma, na forma por ela estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização", ou seja, em tese, não teriam sido prestados esclarecimentos e informações pela Impugnante durante o procedimento de fiscalização. Em nenhum momento, existe na tipificação do Auto de Infração, menção a ausência de atualização de PPP. Existe sim uma desconexa correlação entre o pagamento do AI por falta de atualização de PPP dos empregados cedidos à TRANSPETRO com a suposta ausência de "fornecimento de informações e esclarecimentos" durante o procedimento de fiscalização.

Já no AI 51.065.677-3 houve pagamento por obrigação acessória relativa ao PPP. No AI 51.065.680-3, supostamente não teriam sido apresentados os "esclarecimentos e informações solicitados pela RFB". Forçosamente, a D. Fiscalização em sua sanha desmesurada em auferir receita a qualquer título, utilizou uma absurda e inadequada tese para declarar configurada a reincidência genérica que até agora não se infere o que seria.

Em relação ao AI nº 51.065.681-1, a Impugnante pede vênias para afirmar que até o julgamento final deste processo apresentará os recibos de entrega dos PPPs aos empregados desligados da RLAM em 2010.

No que tange a afirmação da D. Fiscalização de que os PPP não estariam atualizados, tal afirmação não procede. Durante o desenrolar do procedimento de Fiscalização, a Impugnante apresentou os PPP's devidamente atualizados.

Quanto ao AI 51.065.682-0, não há que se falar em retenção do adicional para aposentadoria especial nas notas fiscais fatura em relação os empregados das empresas contratadas.

Por outro lado, pontua não incidir contribuição adicional sobre o décimo terceiro salário. Ao contrário da contribuição previdenciária que se insere num regime contributivo e solidário (conforme decidido pelo STF na ADIN nº 3.105-8-DF, em 18.08.2004), a principal característica da Contribuição Adicional é o seu caráter comutativo e sinalagmático, que a insere num regime exclusivamente contributivo, sendo paga para que o

trabalhador possa receber em troca, no futuro, o benefício previdenciário da aposentadoria especial, não havendo fundamento para ser exigida sobre uma parcela que não repercute no cálculo do referido benefício. Esse caráter contributivo da Contribuição Adicional está expresso no art. 57, §§ 6º e 7º, da Lei nº 8.213/91.

Alega ainda, que não há que se falar em aplicação da multa de ofício de 75% nas competências de 01/2010 a 13/2010, ante a expressa limitação contida na nova redação do art. 35 da Lei nº. 8.212/91. Ocorre que, nos termos da mais balizada jurisprudência, resta pacificado o entendimento no tocante à impossibilidade da aplicação de multa de 75% ou de multa de ofício variável (da antiga redação do art. 35 da Lei nº. 8.212/91) nos casos de autuações relativas às contribuições referidas no art. 35 da Lei nº. 8.212/91.

Requer que em sendo mantidos os AI's lavrados apresenta-se descabida a incidência de juros sobre a multa de ofício aplicada, já que isso implicaria numa majoração da própria penalidade e não se pode falar em mora na exigência de multa.

Por fim, requer a exclusão de responsabilidade tributária dos responsáveis legais. sócios. diretores. Etc, tendo em vista que no caso concreto não se está diante de nenhuma das hipóteses previstas no art. 137 do CTN, bem como em razão da revogação do artigo 13 da Lei nº. 8.620/93 pela Lei nº. 11.941/09.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa - Relatora

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

Os Recorrentes foram cientificados da r. decisão em debate no dia 01/06/2015 conforme Termo de Ciência por abertura de mensagem às fls. 6036, e o presente Recurso Voluntário foi apresentado, TEMPESTIVAMENTE, no dia 30/06/2015, razão pela qual CONHEÇO DO RECURSO já que presentes os requisitos de admissibilidade.

2. DAS PRELIMINARES

2.1. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 765, DE 29/12/2016 - IMPEDIMENTO DOS CONSELHEIROS DA FAZENDA NACIONAL.

Inicialmente, cumpre analisar a preliminar de impedimento dos julgadores fazendários em virtude da MP 765/16, suscitado na tribuna pela patrona da Recorrente.

Sobre o tema, a Medida Provisória 765, de 29 de dezembro de 2016 (MP 765/2016), publicada dia 10/01/2017, dentre outras mudanças, alterou a carreira dos Auditores da Receita Federal do Brasil e instituiu o Programa de Produtividade e o Bônus de Eficiência.

Impende salientar o artigo 5º da MP 765/2016 que institui o Programa de Produtividade da Receita e o Bônus de Eficiência e Produtividade na Atividade Tributária e Aduaneira, com o fito de “incrementar a produtividade nas áreas de atuação dos ocupantes dos cargos”, cujos critérios serão definidos por um Comitê Gestor até 1º de março de 2017 e a base de cálculo do bônus será mensurada conforme valor total arrecadado das seguintes fontes:

I - arrecadação de multas tributárias e aduaneiras incidentes sobre a receita de impostos, de taxas e de contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil a que se refere o artigo 4º da Lei no 7.711, de 22 de dezembro de 1988, inclusive por descumprimento de obrigações acessórias; e

II - recursos advindos da alienação de bens apreendidos a que se refere o inciso I do § 5º do artigo 29 do Decreto-Lei no 1.455, de 7 de abril de 1976.

Nesse diapasão entende-se que não há como manter a imparcialidade de um órgão julgador composto por auditores fiscais, como é o caso deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), diante do evidente interesse que surge, com a publicação da referida MP 765/2016, onde para receber o bônus instituído, os auditores terão que atingir metas, relacionadas aos valores e manutenção das multas aplicadas.

Vislumbra-se, como consequência primária, o aumento de lançamentos de multas tributárias agravadas em face dos contribuintes autuados e, a secundária, a manutenção dessas multas nas instâncias julgadoras, especialmente neste CARF, órgão em que o voto de qualidade é sempre proferido por um representante da Fazenda Nacional, cujo valor do bônus dependerá da manutenção dessas multas.

Saliente-se ainda o artigo 42 do RI/CARF, que impõe o dever de os Conselheiros se declararem impedidos quando houver “*interesse econômico ou financeiro, direto ou indireto*” na causa, como acredita-se existir com a criação do Programa de Produtividade da Receita e o Bônus de Eficiência e Produtividade na Atividade Tributária e Aduaneira.

Pontua-se ainda, *ad argumentandum tantum*, que não há como se pretender traçar um paralelo entre o referido Programa de Produtividade da Receita e o Bônus de Eficiência e Produtividade na Atividade Tributária e Aduaneira, com os jetons recebidos pelos Conselheiros Representantes dos Contribuintes, pelo fato de advirem do mesmo fundo financeiro, primeiro porque independentemente do Conselheiro Representante dos Contribuintes dar ou negar provimento em recursos de ofício ou voluntário, pela incidência de débitos ou multas de qualquer natureza, essa decisão não reflete na referida gratificação de presença (jeton), a qual será devida, no mesmo valor já estipulado em Decreto Lei e sem qualquer bônus ou vantagens, ou seja, não existe nenhum interesse direto ou indireto que macule o procedimento em relação aos representantes dos Contribuintes, já que o valor de seus jetons é o mesmo, independentemente de qualquer resultados que o Colegiado firme; já em relação aos representantes do Fazenda da Nacional essa premissa não se confirma, como se observa do próprio texto da Medida Provisória ora em comento.

Nessa esteira de entendimento, resta latente o impedimento de todos os Conselheiros Representantes da Fazenda Nacional, que atuam perante o CARF, em face ao interesse direto e inegável que o referido Programa atrai *per si*; soma-se ainda o evidente desrespeito aos artigos 37 da Constituição Federal e artigo 41 do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), ao se violar os princípios da legalidade, imparcialidade e moralidade que regem a atuação da Administração Pública.

Razão pela qual entende-se que o presente julgamento deve ser suspenso., até que a referida causa de impedimento seja sanada.; caso não seja esse o entendimento adotado por maioria dos integrantes deste Colegiado, passa-se à análise das demais questões debatidas no Recurso Voluntário.

2.2. DA NULIDADE - ARBITRAMENTO

Da leitura do Relatório Fiscal vislumbra-se que este se encontra dentro dos termos legislativos, e meros erros de digitação não são suficientes para vicia-lo a ponto de declarar sua nulidade. Portanto, sem razão o Recorrente em sua alegação.

Observa-se que a Recorrente confunde aferição por arbitramento com cerceamento de defesa e procura descaracterizar as informações contidas no relatório fiscal com argumentos isolados, desvinculados de uma visão ampla que engloba todos os anexos e demais relatórios do presente processo, que não se sustentam.

Em procedimento de lançamento tributário, o arbitramento é permitido quando o sujeito passivo for omissor em relação às informações que deveria prestar ou quando as informações por ele prestadas não merecerem fé, nos termos do Código Tributário Nacional (CTN). Assim, o crédito constituído, foi lançado de acordo com o disposto no artigo 148 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

“Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.”

Assim, arbitramento é a forma de constituição de crédito, que pode empregar diferentes procedimentos, dentre eles o método de aferição indireta que é o procedimento de que dispõe a autoridade lançadora para apuração indireta da base de cálculo das contribuições sociais devidas pelo contribuinte, cuja base de cálculo das contribuições será aferida indiretamente se:

- a) No exame da escrituração contábil ou de qualquer outro documento do sujeito passivo, a fiscalização constatar que a “contabilidade” não registra o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, da receita, ou do faturamento e do lucro;*
- b) A empresa, o empregador doméstico, ou o segurado recusar-se a apresentar qualquer documento, ou sonegar informação, ou apresentá-los deficientemente.*

Os autos de infração estão revestidos de todos os requisitos legais, os fatos geradores foram minuciosamente explicitados, a fundamentação legal foi esclarecida, conforme se verifica no relatório fiscal e anexos de Fundamentos Legais do Débito - FLD, os critérios pecuniários do lançamento foram discriminados e todos os demais dados necessários à correta compreensão da exigência fiscal estão dispostos nos diversos discriminativos que integram os autos de infração.

Quanto ao direito de ampla defesa, no momento em que foi cientificado do lançamento e aberto prazo de trinta dias para a impugnação, conforme previsto no artigo 15, do Decreto n.º 70.235/72, foi aberta a oportunidade de oferecer sua defesa, com todos os meios e provas cabíveis. Assim, deu-se cumprimento ao devido processo legal, restando perfeitamente atendido o princípio do contraditório e da ampla defesa.

Tendo-se em conta que a impugnação do lançamento foi plenamente exercida pelo sujeito passivo, superados os argumentos de falta de entendimento apresentados, impossível acolher a alegação de cerceamento de defesa, especialmente quando não se verificou qualquer prejuízo para o autuado, que pôde trazer ao feito toda a documentação que entendia lhe ser favorável, não havendo que se falar em nulidade do lançamento.

Assim, é de rigor que nas hipóteses legais, se proceda o lançamento mediante aferição em atenção ao citado comando normativo do CTN, Art. 148.

2.3 PROCEDIMENTO

A Auditoria Fiscal, diante do equívoco e omissão do sujeito passivo, utilizou-se de meios indiretos/subsidiários de prova do fato gerador e de cálculo das contribuições.

Portanto, conclui-se que, atendidos os pressupostos legais do arbitramento – omissão do sujeito passivo e razoabilidade do critério - fica afastada a tese de invalidade do

lançamento e o ônus da prova quanto à inexistência do fato gerador passa a ser do sujeito passivo, conforme mencionado anteriormente.

Portanto, é certo que o presente crédito reputado na modalidade de aferição indireta, mas cercado de todas as cautelas durante a auditoria fiscal em reverência à ampla defesa e garantido o contraditório nesta fase contenciosa, resta atendido o devido processo legal, pois se trata de atividade administrativa vinculada e obrigatória, nos termos do Código Tributário Nacional (CTN), art. 142, Parágrafo Único, recorde-se:

“ Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

2.4 DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS

Quanto à cogitada insubsistência das atuações fiscais frente o posicionamento adotado pela Receita Federal em outros procedimentos fiscais, o que revelaria violação ao artigo 146 do Código Tributário Nacional, também não merece amparo.

Primeiramente, porque tais procedimentos não tratam da empresa em questão, mas sim de pessoas jurídicas diversas, localizadas em bases territoriais diversas. Segundo, porque foram realizadas ações fiscais distintas, as quais elementos de prova não necessariamente se assemelhavam, pois os fatos abordados não eram os mesmos.

Ainda, está se presentemente diante de contencioso tributário, analisando se litígio entre Fisco e contribuinte concretamente estabelecido, sendo que nos procedimentos fiscais citados pela recorrente outras eram as situações, não havendo pretensão de uniformidade ou coerência necessária entre as decisões prolatadas nos diversos processos.

Justamente por isso existe o sistema recursal instaurado no âmbito da fiscalização tributária, o qual permite, mediante o questionamento daquelas decisões, chegar até à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), a qual tem como uma de suas missões a uniformização do entendimento acerca dos temas jurídicos controversos que brotam no seio da interpretação das demandas concretas.

No tocante à jurisprudência trazida aos autos, é de se observar o disposto no artigo 472 do Código de Processo Civil, o qual estabelece que a “sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros...”. Assim, não sendo parte nos litígios objetos dos acórdãos, os interessados não podem usufruir dos efeitos das sentenças ali prolatadas, posto que os efeitos são “*inter pars*” e não “*erga omnes*”.

Portanto, as decisões judiciais e também administrativas, mesmo que reiteradas, sem uma norma que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares

do Direito Tributário, e não podem ser estendidas genericamente a outros casos, aplicando-se somente à questão em análise e vinculando as partes envolvidas naqueles litígios.

3. MÉRITO

3.1 APOSENTADORIA ESPECIAL. REQUISITOS

A Lei nº 8.213/1991, disciplina a concessão da aposentadoria especial nos seguintes termos:

“Art. 57. A aposentadoria especial será devida, uma vez cumprida a carência exigida nesta Lei, ao segurado que tiver trabalhado sujeito a condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física, durante 15 (quinze), 20 (vinte) ou 25 (vinte e cinco) anos, conforme dispuser a lei. (Redação dada pela Lei nº 9.032, de 1995)”

§ 1º A aposentadoria especial, observado o disposto no art. 33 desta Lei, consistirá numa renda mensal equivalente a 100% (cem por cento) do salário-de-benefício. (Redação dada pela Lei nº 9.032, de 1995)

§ 2º A data de início do benefício será fixada da mesma forma que a da aposentadoria por idade, conforme o disposto no art. 49.

§ 3º A concessão da aposentadoria especial dependerá de comprovação pelo segurado, perante o Instituto Nacional do Seguro Social–INSS, do tempo de trabalho permanente, não ocasional nem intermitente, em condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física, durante o período mínimo fixado. (Redação dada pela Lei nº 9.032, de 1995)

§ 4º O segurado deverá comprovar, além do tempo de trabalho, exposição aos agentes nocivos químicos, físicos, biológicos ou associação de agentes prejudiciais à saúde ou à integridade física, pelo período equivalente ao exigido para a concessão do benefício. (Redação dada pela Lei nº 9.032, de 1995)

§ 5º O tempo de trabalho exercido sob condições especiais que sejam ou venham a ser consideradas prejudiciais à saúde ou à integridade física será somado, após a respectiva conversão ao tempo de trabalho exercido em atividade comum, segundo critérios estabelecidos pelo Ministério da Previdência e Assistência Social, para efeito de concessão de qualquer benefício. (Incluído pela Lei nº 9.032, de 1995)

§ 6º O benefício previsto neste artigo será financiado com os recursos provenientes da contribuição de que trata o inciso II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, cujas alíquotas serão acrescidas de doze, nove ou seis pontos percentuais, conforme a atividade exercida pelo segurado a serviço da empresa permita a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição, respectivamente. (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 11.12.98) (Vide Lei nº 9.732, de 11.12.98)

§ 7º O acréscimo de que trata o parágrafo anterior incide exclusivamente sobre a remuneração do segurado sujeito às

condições especiais referidas no caput. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 11.12.98)

§ 8º Aplica-se o disposto no art. 46 ao segurado aposentado nos termos deste artigo que continuar no exercício de atividade ou operação que o sujeite aos agentes nocivos constantes da relação referida no art. 58 desta Lei. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 11.12.98)”

A aposentadoria especial tem como requisitos primordiais, o “trabalho em condições especiais” que prejudiquem a “saúde ou a integridade física” pela exposição a agentes nocivos (**nocividade**) por “período de tempo não ocasional nem intermitente” (**permanência**). Conforme a mesma Lei nº 8.213/1.991:

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

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

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

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

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

Assim, por questão de ordem pública há um controle dos agentes nocivos.

3.2 AGENTES NOCIVOS

O Decreto que regulamentou a Previdência Social, nº 3.048/1.999, regeu sobre os agentes nocivos no seu artigo 68, *in verbis*:

Art. 68. A relação dos agentes nocivos químicos, físicos, biológicos ou associação de agentes prejudiciais à saúde ou à integridade física, considerados para fins de concessão de aposentadoria especial, consta do Anexo IV.

§ 1º As dúvidas sobre o enquadramento dos agentes de que trata o caput, para efeito do disposto nesta Subseção, serão resolvidas pelo Ministério do Trabalho e Emprego e pelo Ministério da Previdência e Assistência Social.

Verifica-se que a classificação vigente do agente nocivo benzeno, implica em aposentadoria especial após 25 anos de trabalho, cujos efeitos tributários serão examinados em tópicos seguintes.

3.3 ADICIONAL PARA FINANCIAMENTO DA APOSENTADORIA ESPECIAL

A Lei nº 8.212 foi criada para financiar a aposentadoria especial, o adicional à contribuição do Seguro de Acidentes do Trabalho – SAT, recorde-se:

“Art. 57. A aposentadoria especial será devida, uma vez cumprida a carência exigida nesta Lei, ao segurado que tiver trabalhado sujeito a condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física, durante 15 (quinze), 20 (vinte) ou 25 (vinte e cinco) anos, conforme dispuser a lei. (Redação dada pela Lei nº 9.032, de 1995)

(...)

§ 6º O benefício previsto neste artigo será financiado com os recursos provenientes da contribuição de que trata o inciso II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, cujas alíquotas serão acrescidas de doze, nove ou seis pontos percentuais, conforme a atividade exercida pelo segurado a serviço da empresa permita a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição, respectivamente. (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 11.12.98) (Vide Lei nº 9.732, de 11.12.98)

Assim, o benefício da aposentadoria especial passou a contar com uma fonte adicional de recursos, exclusivamente a cargo da empresa, destinada a financiar a aposentadoria precoce do trabalhador, ocasionada por sua exposição, no ambiente do trabalho, a agentes nocivos que produzem prejuízos à higidez física e mental. Mas tal adicional pode se mitigado pelos contribuintes mediante medidas de proteção que os exoneram que também foram previstas na Instrução Normativa RFB nº 971, DOU 17/11/2009, nos seus artigos 291, 293 § 2º.

Portanto, **somente não** será devida contribuição adicional quando a adoção de medidas de proteção coletiva ou individual neutralizarem ou reduzirem o grau de exposição do trabalhador a níveis legais de tolerância, observadas as demais disposições da legislação que regulam a matéria.

No caso em exame, foi apontado pela auditoria fiscal a exposição ao agente benzeno, em tese, que será analisado o grau de nocividade nos tópicos seguintes.

3.4 NOCIVIDADE. AFERIÇÃO

Depreende-se da leitura do INSTRUÇÃO NORMATIVA INSS/PRES Nº 77, DOU 22/01/2015 que a caracterização da nocividade depende do agente nocivo ao qual o trabalhador está exposto e foram divididos pela legislação, trabalhista e previdenciária, em dois grupos:

- 1) **cuja nocividade é presumida, independentem de mensuração** e constam nos anexos 6, 13, 13-A e 14 da NR-15/1.978 do TEM;
- 2) **cujos agentes somente são considerados nocivos quando sua intensidade ou concentração se fazem presentes no ambiente de trabalho acima de determinados limites, são denominados quantitativos** e estão dispostos nos anexos 1, 2, 3, 5, 8, 11 e 12 da NR-15 do MTE, aprovado pela Portaria MTE nº 3.214, de 08/06/78.

3.4.1 AGENTE NOCIVO BENZENO

No caso em questão o agente nocivo é o BENZENO, que é regulamento pela NR 15 - ATIVIDADES E OPERAÇÕES INSALUBRES, DOU 06/07/78:

15.1 São consideradas atividades ou operações insalubres as que se desenvolvem:

15.1.1 Acima dos limites de tolerância previstos nos Anexos n.º 1, 2, 3, 5, 11 e 12;

[...]

15.1.3 Nas atividades mencionadas nos Anexos n.º 6, 13 e 14;

ANEXO N.º 13-A (Incluído pela Portaria SSST n.º 14, de 20 de dezembro de 1995)

Benzeno

1. O presente Anexo tem como objetivo regulamentar ações, atribuições e procedimentos de prevenção da exposição ocupacional ao benzeno, visando à proteção da saúde do trabalhador, visto tratar-se de um produto comprovadamente cancerígeno.

Portanto, sobra comprovado que o benzeno tem nocividade presumida pelo aspecto qualitativo e no presente caso, é incontroverso a exposição dos segurados trabalhadores conforme afirmado pelo defendente e apurado pela auditoria fiscal.

3.5 AFERIÇÃO INDIRETA MEDIANTE ARBITRAMENTO

Os auditores fiscais identificaram a presença do agente nocivo benzeno nos seguintes termos:.

“130. Em razão da presença de BENZENO nas correntes produtivas da REFINARIA LANDULPHO ALVES, vários empregados da PETROBRAS que atuavam nessa refinaria, no período de 01/2010 a 12/2010, estavam efetivamente expostos, de forma habitual e permanente, ao agente químico BENZENO em 100% (cem por cento) de sua jornada de trabalho, conforme dados da Matriz de Conclusão por GHE, mencionada nos itens (105) e (106) deste relatório.

131. Deve-se ressaltar que, ao elaborar a Matriz de Conclusão por GHE, a PETROBRAS considerou as tarefas laborais típicas de seus empregados com atuação na RLAM, os agentes nocivos presentes no ambiente de trabalho na realização dessas tarefas e o percentual da jornada de trabalho dos empregados em que ocorria sua exposição a cada agente nocivo presente no local dos serviços. Portanto, a exposição ao agente químico BENZENO dos empregados da RLAM enquadrados nos GHE relacionados no item (105) deste relatório era indissociável de suas tarefas diárias e, por conseguinte, era habitual e

permanente.

4.5.2 Evidências materiais da exposição dos trabalhadores a agente nocivo com efetivo ou potencial prejuízo à saúde ou à integridade física dos trabalhadores Há diversos eventos e ocorrências que evidenciam a exposição concretizada dos segurados aos agentes nocivos, conforme excertos do relatório fiscal:

122. Após a leitura da Ata da 10ª Reunião Ordinária da CIPA-Gestão 2009-2010, realizada em 02/06/2010 (arquivo "Ata CIPA 06 2010.pdf - código de autenticação: "dd96e8ba-da1046c6-93539921-acdb03e0"), foi solicitada, no item (4) do TIF nº 05, a apresentação dos estudos realizados para a inclusão da U-06 e da U-39 no PPEOB, ainda que tivessem sido concluídos após 31/12/2010. Em 07/10/2014, foi apresentado à fiscalização o arquivo "Estudo_Benzeno 6 e 39 2011.xls", contendo dados de estudo realizado em fevereiro e em março de 2011, demonstrando que, em média, o percentual do BENZENO nas correntes líquidas das referidas unidades era inferior a 1%.

123. Em 07/10/2014, a PETROBRAS apresentou a esta fiscalização o arquivo "Unidades de processo.pdf" em que relacionou as unidades operacionais da RLAM em 2010 e os produtos existentes nas correntes produtivas dessas unidades operacionais em 2010." Informou ainda que nas correntes produtivas das unidades operacionais U-4, U-9, U-6 e U-39 havia BENZENO em concentração inferior a 1%. 124. Pela análise do Anexo I do PCMSO da RLAM, mencionado no item (108) deste relatório, verificou-se que, a partir dos GHE nele indicados e das lotações das Folhas de Pagamento, não seria possível a esta AFRFB discernir a que GHE pertenceu em 2010, por exemplo, um Técnico Químico de Petróleo Sênior com lotação na Folha de Pagamento igual

a RLAM/OT/DP: ao GHE 01, ao GHE 03, ao GHE 04 ou ao GHE05.

125. Em razão disso, solicitou-se que a empresa apresentasse planilha discriminando os empregados que se enquadravam em cada um dos diversos GHE da RLAM em 2010. Em 01/10/2014, a PETROBRAS apresentou a esta fiscalização o arquivo "Anexo - 2.xlsx", contendo o enquadramento de vários empregados da RLAM por GHE. Constatadas algumas inconsistências nesse arquivo após o cruzamento de seus dados com as GFIP da RLAM, com a Folha de Pagamento e com as informações do arquivo "Anexo 2 - PPEOB.pdf" (mencionado no item (118) deste relatório), foram solicitados esclarecimentos à

PETROBRAS, que deveria complementar o arquivo apresentado em 01/10/2014. Contrariando a orientação da fiscalização, a PETROBRAS apresentou o arquivo substitutivo "Anexo -2.xlsx" em 19/11/2014, que corrigiu apenas parcialmente as falhas do arquivo anteriormente apresentado. Em 05/12/2014, foram apresentados os arquivos "Anexo II TIF 12.xlsx", "Anexo III TIF 12 - .xlsx", "Anexo - IV TIF 12 - .xlsx" e "Planilha atendimento item 59.xlsx", que introduziram modificações nas informações prestadas anteriormente pela

PETROBRAS quanto à discriminação de empregados por GHE da RLAM em 2010. As informações prestadas pela empresa ao longo da fiscalização foram compiladas em uma única planilha. A planilha de enquadramento de empregados por GHE foi cruzada com os dados individualizados por empregados declarados pela PETROBRAS em GFIP, obtendo-se uma planilha contendo todos os trabalhadores informados nas GFIP mensais da RLAM em 2010, com seus respectivos cargos, lotações e enquadramentos por GHE.

4.5.3 Elementos indicadores do ineficaz gerenciamento do ambiente de trabalho, e, conseqüentemente, do controle dos riscos e da adoção das medidas de proteção recomendadas.

A autoridade fiscal concluiu, com base nas demonstrações ambientais da empresa, que não houve gerenciamento eficaz do risco no ambiente de trabalho, pois foram identificados, nos documentos de gerenciamento ambiental de riscos, dentre outros, os seguintes pontos de não conformidade:

114. Cumpre destacar os seguintes pontos em relação ao Quadro III da NR-7 e ao Relatório Anual do PCMSO da RLAM de 2010 - Análise Crítica, mencionados nos itens (112) e (113) deste relatório:

114.1. Não foi realizada qualquer comparação dos percentuais de exames anormais com os de anos anteriores de modo a demonstrar o aumento ou a diminuição dos percentuais de anormalidade dos exames.

114.2. Os percentuais analisados no Relatório Anual do PCMSO são os da refinaria como um todo. Somente uma análise setorializada dos resultados dos exames ocupacionais sugestivos de doenças ocupacionais possibilitaria à PETROBRAS ter ciência da efetiva exposição de seus empregados com atuação na RLAM aos riscos ocupacionais, de modo a destacar a necessidade de implantação de medidas de controle com o objetivo de eliminar ou de reduzir a nocividade desses agentes no ambiente de trabalho.

114.3. A média de exames anormais para toda a RLAM acarreta a divulgação aos trabalhadores da RLAM de índices de anormalidade desses exames inferiores aos efetivamente obtidos nos setores críticos de exposição aos agentes nocivos. Isso

decorre do fato de, nas estatísticas, empregados não sujeitos permanentemente ao agente nocivo BENZENO, por exemplo, serem considerados do mesmo modo que outros de GHE submetidos permanentemente a esses riscos ocupacionais.

114.4. Como exemplo, podemos citar o exame Reticulócitos que teve apenas 18 (dezoito) exames anormais em 601 (seiscentos e um) exames realizados na refinaria em 2010. Entretanto, analisando-se o Quadro III da NR-7 por setor, verifica-se que 12 (doze) desses exames, ou seja, 2/3 (dois terços) do total de exames anormais, concentraram-se em RLAM/TEU/TE -com 7 (sete) resultados anormais - e em RLAM/OT/DP - com 5 (cinco).

114.5. Continuando a análise por setor, verifica-se que em RLAM/TEU/TE, foi alcançado um percentual de 33% (trinta e três por cento) de Leucogramas anormais, além de 1% (um por cento) de anormalidade no exame Ácido trans trans-mucônico. Esses percentuais de anormalidade presentes em conjunto em RLAM/TEU/TE dão indícios de exposição ocupacional ao agente químico BENZENO na referida lotação.

114.6. O RLAM/MI/ED é outro setor em que os resultados anormais de vários exames combinados apontam para uma exposição ocupacional ao BENZENO. Em 2010, o RLAM/MI/ED teve 8% (oito por cento) dos resultados do exame 2,5 Hexanodiona anormais, 24% (vinte e quatro por cento) dos Leucogramas anormais, 4% (quatro por cento) dos exames Ácido trans trans-mucônico anormais e 9% (nove por cento) dos resultados do exame Reticulócitos anormais.

114.7. A título exemplificativo, foi elaborada a tabela a seguir, na qual estão discriminados os resultados extraídos do Quadro III da NR-7 relativos a setores que tiveram em 2010 percentuais de anormalidade em Leucogramas mais altos do que a média da refinaria como um todo, apresentada no Relatório Anual do PCMSO, ou que tiveram uma combinação de resultados de exames anormais que dá indícios de exposição ocupacional ao BENZENO.

A principal característica de um sistema de gestão ambiental de riscos de trabalho ficou prejudicado pela falta de retroalimentação, como destacado no relatório fiscal: 121. Não foi apresentado à fiscalização qualquer documento que demonstrasse uma efetiva integração entre o PPRA, o PPEOB e o PCMSO de modo que, a partir dos resultados dos exames realizados pelos empregados no ano anterior, fossem implementadas medidas de proteção coletiva ou modificações no ambiente de trabalho com vistas à diminuição do impacto das atividades laborais sobre a saúde dos trabalhadores.

Houve também incongruências quanto ao processamento de documentos primordiais à saúde e segurança dos trabalhadores que foram apontadas no lançamento:

126. Com relação aos PPP, cuja cópia digital foi apresentada à fiscalização em 26/11/2014 e em 05/12/2014, verificou-se que nenhum desses documentos informava a exposição dos empregados ao agente BENZENO no período fiscalizado, ainda que o trabalhador estivesse enquadrado em GHE com exposição

reconhecida ao agente BENZENO. 126. Com relação aos PPP, cuja cópia digital foi apresentada à fiscalização em 26/11/2014 e em 05/12/2014, verificou-se que nenhum desses documentos informava a exposição dos empregados ao agente BENZENO no período fiscalizado, ainda que o

trabalhador estivesse enquadrado em GHE com exposição reconhecida ao agente BENZENO. A seguir encontram-se relatados alguns exemplos desse fato: 126.1. O empregado ABEL CRISPIM NASCIMENTO (NIT: 1.902.553.919-2), ocupou o cargo de Técnico Químico de Petróleo Júnior em 2010. Nesse ano, esteve lotado em RLAM/OT/DP (Laboratório da RLAM) e, de acordo com as informações prestadas pela PETROBRAS ao longo da fiscalização, estava enquadrado no GHE 03. Tal GHE era abrangido em 2010 pelo PPEOB da RLAM, como pode ser verificado na tabela contida no item (106) deste relatório. O tópico 15 - "Exposição a Fatores de Risco" de

seu PPP indica apenas a exposição ao agente físico Ruído. Portanto, há motivos de fato para se alinhar com o corolário da tese fiscal:

127. Face ao acima exposto, verifica-se que o preenchimento dos PPP dos empregados

da PETROBRAS atuantes na RLAM em 2010 foi equivocado, dada a ausência de informação de efetiva exposição ao BENZENO dos GHE relacionados na tabela contida no item (106) deste relatório.

Nesse sentido, os argumentos expendidos na impugnação e repeditos no recurso, não são suficientes para tirar conclusão diversa da de que restou configurada a existência, no ambiente de trabalho do agente nocivo benzeno, assim como a ineficiente gestão dos riscos ambientais por parte da empresa.

Nesse liame, o arbitramento é possível diante das inconsistências e omissões dos demonstrativos ambientais da empresa, da inexistência de identificação do setor/ambiente de trabalho de cada um dos trabalhadores, da ausência de informação sobre a exposição dos trabalhadores a BENZENO e da ineficácia da gestão de riscos por parte da empresa, conforme aqui demonstrado, nos termos da INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 971, DOU 17/11/2009.

Pelo exposto, como resultado do exame dos fundamentos de fato trazidos pelas partes adversas à luz do ordenamento jurídico, entende-se que o lançamento do adicional de SAT pelo critério de arbitramento é legítimo.

3.6 DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO. INCIDÊNCIA DO ADICIONAL

Nesse tocante, o Supremo Tribunal Federal já pacificou o entendimento por intermédio da edição da Súmula 688, *in verbis*:

“Súmula 688: É legítima a incidência da contribuição previdenciária sobre o 13º salário.”

A Lei nº 8.620/1.993, ainda prevê que é válida a apuração da contribuição em separado conforme estabelecido na Lei:

“Art. 7º O recolhimento da contribuição correspondente ao décimo-terceiro salário deve ser efetuado até o dia 20 de dezembro ou no dia imediatamente anterior em que haja expediente bancário.

(...)

2º A contribuição de que trata este artigo incide sobre o valor bruto do décimo terceiro salário, mediante aplicação, em separado, das alíquotas estabelecidas nos arts. 20 e 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.”

3.7. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. RETENÇÃO

O art. 31 da Lei nº 8.212/1991 determina:

“Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher, em nome da empresa cedente da mão de obra, a importância retida até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia, observado o disposto no § 5º do art. 33 desta Lei.”

§ 4º Enquadram-se na situação prevista no parágrafo anterior, além de outros estabelecidos em regulamento, os seguintes serviços [...] . (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 20.11.1.998)

É expresso na legislação a obrigação de fazer retenção dos serviços apontados no lançamento, que inclusive tinha sido objeto de retenção inicialmente. Conforme determina o § 4º do artigo 31 do diploma legal supra mencionado. O dispositivo permitiu que o Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1.999 alargasse o rol dos serviços sujeitos a retenção, em seu art. 219. § 2.

3.7.1 RESPONSABILIDADE PELA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL NÃO CUMPRIDA PELA CONTRATANTE

A Lei nº 8.212/1.991, artigo 31, cria obrigação para a empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, de reter o percentual de 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e estipula que o valor retido deve ser recolhido em nome da empresa cedente da mão-de-obra.

Portanto, não se trata de responsabilidade subsidiária, pois a lei cria obrigação para a empresa contratante de serviços, identificando-a como sujeito passivo da relação decorrente da obrigação principal tributária. Diverso não é o entendimento jurisprudencial no âmbito administrativo:

“CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS. SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO. Acórdão nº 2302003.009 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão de 19 de fevereiro de 2.014. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RETENÇÃO. SUBSTITUIÇÃO

TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE PELO RECOLHIMENTO.

O instituto da retenção de que trata o art. 31 da lei nº 8.212/91, na redação dada pela lei nº 9.711/98, configura-se como hipótese legal de substituição tributária, na qual a empresa contratante assume o papel do responsável tributário pela arrecadação e recolhimento antecipados do tributo em nome da empresa prestadora a contribuinte de fato, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou que tenha arrecadado em desacordo com a lei."

O cumprimento da obrigação dar-se-ia somente com a comprovação do recolhimento da contribuição retida mediante "GPS – Guia de recolhimento da Previdência Social", com código de pagamento específico para o recolhimento da contribuição retida sobre a NF/Fatura no CNPJ da Empresa Prestadora que emitiu a nota fiscal de serviços com o código de pagamento 2631. No entanto, não conta nenhuma guia de recolhimento com as características apontadas nos autos.

3.8 DA INDEVIDA APLICAÇÃO DAS MULTAS DE OFÍCIO EM RAZÃO DA LIMITAÇÃO EM 20% (FUNDAMENTO DA NOVA LEGISLAÇÃO)

Nesse ponto, o lançamento está em consonância com parecer PGFN/CAT/433/2.009, vinculante e não cabe reparo no procedimento de apuração dos acréscimos legais. Recorde-se:

"48. A possibilidade de sua aplicação aos fatos geradores anteriores à edição da MP, vem do art. 144, §1º do CTN que diz:

"§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros".

49. A presunção legal em estudo não altera a incidência do tributo ou qualquer de seus elementos: alíquota, base de cálculo ou sujeição. A inserção do citado §8º traz novo método de apuração do tributo devido, em consonância com o disposto no §1º do art. 144 do OTN acima transcrito.

50. Tal argumento fica mais evidente ao se aplicar a interpretação topográfica ao dispositivo, quando se lê em conjunto com o caput do artigo, que diz:

"Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11, as contribuições incidentes a título de substituição e as devidas a outras

entidades e fundos."

51. O §8º em questão não pode ser lido destacado do restante do artigo que justamente fala das competências fiscalizatórias da Administração Tributária - emprestando-lhe, portanto, o caráter de método de apuração de tributos e não de obrigação tributária em si.

52. Em resposta direta e objetiva, o §8º do art. 33 da Lei nº 8.212, de 1991, pode ser aplicado aos fatos geradores anteriores à edição da Medida Provisória nº 449, de 2008, uma vez que trata de critério de apuração de tributos, em consonância com o art. 144, §1º do CTN.”

3.9 DO DESCABIMENTO DE JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

Sustenta ainda, que em caso de procedência do lançamento, seja excluída a incidência de juros sobre a multa de ofício, haja vista esta penalidade não retratar obrigação principal, mas mero encargo que se agrega ao valor da dívida como forma de punir o contribuinte. Além disso, a incidência dos juros sobre a multa carece de disposição legal.

Relativamente à matéria, entendo assistir razão à Recorrente. Isso porque o artigo 61 da Lei nº 9.430 não prevê a incidência de juros sobre multa de ofício, mas apenas a da multa de mora sobre o débito decorrente de tributos e contribuição.

A respeito do tema, cumpre transcrever trecho do voto vencido no Acórdão 9202-01.806, da lavra do Conselheiro Gustavo Lian Haddaad, exarado pela 2ª Turma CSRF, ao qual me filio e peço vênha para transcrever e adotar como razões de decidir:

“Assim, no mérito, a discussão no presente recurso está limitada à incidência dos juros moratórios equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia — SELIC sobre a multa de ofício.

Tal discussão já foi examinada pelo antigo Conselho de Contribuintes, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em diversas oportunidades, sendo que três posições/entendimentos restaram assentados sobre o tema, quais sejam:

- de que é possível a incidência de juros sobre a multa de ofício a partir do vencimento do prazo da impugnação, sendo que tais juros devem ser calculados pela variação da SELIC;

- de que é possível a incidência de juros sobre a multa de ofício a partir do vencimento do prazo da impugnação, sendo que tais juros devem ser calculados à razão de 1% ao mês; e

- de que não é possível a incidência de juros sobre a multa de ofício.

Tanto a primeira quanto a segunda tese admitem a incidência dos juros sobre a multa de ofício por entenderem que o artigo 161 do Código Tributário Nacional assim autoriza, divergindo, no entanto, sobre a possibilidade desses juros serem calculados pela SELIC (Lei nº 9.430/1996) ou à razão de 1% ao mês nos termos do enunciado do §10 do Código Tributário Nacional — CIN (1% ao mês).

Data máxima vênia, entendo que nenhuma das duas posições é a que mais se coaduna com o ordenamento vigente (não em suas disposições isolados, mas em seu conjunto).

Sobre a incidência de juros de mora o citado artigo 161 do CTN determina:

"Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito."

O dispositivo acima referido autoriza a incidência de juros sobre o "crédito não integralmente pago no vencimento".

"Crédito", por sua vez, é definido no artigo 139 do CTN, que assim dispõe:

"Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta."

Obrigação tributária, por fim, vem definida no art. 113, verbis:

"Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária."

A questão a ser enfrentada é a possibilidade dos juros de mora incidirem sobre a multa de ofício, aplicada pela autoridade fiscal proporcionalmente ao tributo lançado, considerando a expressão "penalidade pecuniária" incluída no parágrafo 1º art. 113.

A meu ver a expressão "penalidade pecuniária" ali referida é a penalidade decorrente da inobservância de determinada obrigação acessória (de fazer ou não fazer), que se converte em obrigação principal nos termos do parágrafo 3º do mesmo artigo 113. Tal

expressão jamais poderia ser interpretada como a penalidade pecuniária exigida em conjunto com o tributo não pago, até porque ficaria desprovida de sentido no contexto do dispositivo.

Se a penalidade (no caso a multa do ofício) já estivesse incluída na expressão "crédito" sobre o qual incidem os juros de mora nos termos do artigo 161 do mesmo CTN, não haveria razão alguma para a ressalva final constante no referido dispositivo no sentido de que o crédito deve ser exigido "sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis".

Outrossim, com base nessa mesma interpretação, poderia-se inclusive, cogitar da possibilidade de incidência de penalidade (multa) sobre crédito tributário que já englobasse tributo e multa, o que obviamente caracterizaria um non senso jurídico.

Ademais, cumpre observar que o conceito de juros advém do direito privado e, conforme preceitua o artigo 110 do CTN, quando as categorias de direito privado estão apenas referidas na lei tributária deve o aplicador se socorrer do direito privado para compreendê-las.

No âmbito do direito privado os juros existem para indenizar o credor pela inexecução da obrigação no prazo estipulado. Já a multa não serve para repor ou indenizar o capital alheio, mas para sancionar a inexecução da obrigação.

Assim, se os juros remuneram o credor (no caso o Fisco) pela privação do uso de seu capital devem eles incidir somente sobre o que tributo não recolhido no vencimento, e não sobre a multa de ofício, que tem caráter punitivo.

A vocação da multa, já suficiente severa, é punir o descumprimento, enquanto a dos juros é remunerar o capital não recebido pelo Estado. Dizer que a multa deve ser "corrigida" é ignorar que a legislação tributária brasileira extinguiu a correção monetária desde 1995, sendo preocupação freqüente das administrações tributárias que se seguiram evitar a indexação automática própria dos regimes inflacionários que foram extremamente prejudiciais à economia brasileira.

Com base no raciocínio acima exposto, entendo que o C77V não autoriza a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício aplicada proporcionalmente ao tributo, ficando prejudicada a discussão acerca do índice aplicável.

Por outro lado e à guisa de argumentação, ainda que se entendesse que o CTN autoriza a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, mister se fez analisar a legislação ordinária em vigor no período em que a multa exigida foi aplicada.

Nesse sentido, argumenta-se que a exigência de juros sobre a multa aplicada proporcionalmente estaria amparada no art. 61, §3º da Lei n. 9.430/1996, que assim estabelece:

"Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo, incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento."

Do exame do dispositivo resulta que os débitos a que se refere o § 3º são aqueles decorrentes de tributos e contribuições mencionados no caput.

Decorrente é aquilo que se segue, que é conseqüente. De fato o não pagamento de tributos e contribuições nos prazos previstos na legislação faz nascer o débito. Em outras palavras, o débito decorre do não pagamento de tributos e contribuições nos prazos.

A multa de ofício não é débito decorrente de tributos e contribuições. Ela decorre, nos exatos termos do art. 44 da Lei 1209.430/96, da punição aplicada pela fiscalização às seguintes condutas: a) falta de pagamento ou recolhimento dos tributos e contribuições, após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória; e b) falta de declaração e nos de declaração inexata.

Os débitos de tributos e contribuições e de multas (penalidades) têm causas diversas, não se confundindo nos termos do art. 3º do CTN. Enquanto os débitos de tributos e contribuições decorrem da prática dos respectivos fatos geradores, as multas decorrem de violações à norma legal, no caso, da violação do dever de pagar o tributo no prazo legal.

Ao utilizar a expressão "os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições" a Lei nº 9.430/96 somente pode estar aludindo a débitos não lançados, visto que está normatizando a incidência sobre estes da multa de mora, sendo ilógico entender que ali se contém a multa de ofício lançada proporcionalmente.

Ademais, caso a expressão "débitos" constante do art. 61 contemplasse o principal e a multa de ofício, seria imperioso admitir que a multa de ofício, caso não paga no vencimento, sofreria também o acréscimo de multa de mora, tendo em vista que o caput do dispositivo expressamente dispõe que "os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1 de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculados a taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso."

Realmente, este seria o resultado da interpretação do parágrafo 3º do art. 61 de forma isolada, sem se atentar ao que determina o "caput". Seguindo este raciocínio ter-se-ia que admitir que também sobre os juros de mora, que se incluíam nos débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições", novamente pudessem ser exigidos juros e multa de mora, o que indica data venia a improcedência da interpretação.

Assim, qualquer que seja a ótica sob a qual se interpretam os dispositivos - literal, teleológica ou sistemática — entendo que a melhor exegese é aquela que autoriza a incidência de juros somente sobre o valor dos tributos e contribuições, e não sobre o valor da multa de ofício lançada, até porque referido artigo disciplina os acréscimos moratórios incidentes sobre os débitos em atraso que ainda não foram objeto de lançamento.

O parágrafo único do art. 43 do mesmo diploma legal - Lei 9.430/1996 - é absolutamente coerente com a interpretação do art. 61 desenvolvida acima e corrobora a conclusão. Prevê o referido dispositivo a incidência de juros de mora sobre as multas e os juros cobrados isoladamente, verbis:

"Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único — Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento".

Ora, se a expressão "débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições" constante no "caput" do artigo 61 contemplasse também a multa de ofício, não haveria necessidade alguma da previsão do parágrafo único do artigo 43 supra transcrito, posto que a incidência dos juros sobre a multa de ofício lançada isoladamente nos termos do "caput" do artigo já decorreria diretamente do artigo 61.

Em face das considerações acima, concluo que não há, seja em lei complementar (CTN) seja na legislação ordinária, interpretação possível a amparar conclusão diversa, merecendo ser excluída da exigência a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício lançada proporcionalmente.

Os fundamentos acima também foram adotados pela Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos, no Acórdão n. 9101-00.722, de 08 de novembro de 2010, Relatora a Conselheira Karem Jurendini Dias, que concluiu pela não incidência de juros de mora sobre a multa de ofício

(...)

No presente caso, os paradigmas apresentados pela recorrente concluíram que é possível a incidência de juros sobre a multa de ofício, limitando-os entretanto ao patamar mensal de 1% ao mês.

Embora o entendimento manifestado no presente voto resultaria em provimento do recurso voluntário em maior extensão (exclusão completa da incidência de juros de mora sobre a multa de ofício), deve o resultado ater-se ao limite da pretensão recursal ora examinada, devendo o recurso ser conhecido e provido nesta extensão."

Assim, em face dos substanciosos fundamentos acima transcritos, impõe-se afastar a incidência dos juros sobre a multa de ofício na forma aplicada nos presentes autos, por absoluta falta de previsão legal.

3.10 DA EXCLUSÃO DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS RESPONSÁVEIS LEGAIS

O Código Tributário Nacional apenas salvaguarda a possibilidade da configuração da responsabilidade tributária por substituição, segundo dispositivo do Código Tributário Nacional:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

...

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

O fato de existir uma relação de sócios responsáveis pela empresa, não implica a desconsideração da personalidade jurídica da empresa, a qual permanece no pólo passivo, visto que possui relação direta com os fatos geradores, que atende disposição da Lei 6.830/80, na hipótese de futura inscrição do débito em dívida ativa:

Art. 2º

...

§ 5º O Termo de Inscrição de Dívida Ativa deverá conter:

I - o nome do devedor, dos co-responsáveis e sempre que conhecido, o domicílio

ou residência de um e de outros;

A discussão foi pacificada no âmbito administrativo por Súmula do CARF nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 88: A Relação de Co-Responsáveis - CORESP”, o “Relatório de Representantes Legais – RepLeg” e a “Relação de Vínculos – VÍNCULOS”, anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

3.11 OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA NÃO CUMPRIDA

Nesse tocante, da leitura dos Relatórios Fiscais, verifica-se que as multas que foram aplicadas estão capituladas no dispositivo legal correto, cujo procedimento de cálculo foi conferido e confirmado a higidez. A obrigação acessória derivou do fundamento de fato identificado pela autoridade lançadora assim caracterizado no Relatório Fiscal para o correspondente Auto de Infração:

Debcad nº 51.065.680-3- CFL 35

189. Face ao citado nos itens (184) a (188) deste relatório, infringiu a PETROBRAS o disposto no artigo 32, inciso III e § 11 da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, combinado com o artigo 225, inciso III, do RPS. Por essa razão, lavrou-se o AI nº 51.065.680-3, com Código de Fundamentação Legal - CFL 35.

Debcad nº 51.065.681-1 - CFL 89

193. Como citado nos itens (126) a (128) deste relatório, os PPP de empregados da RLAM com efetiva exposição ao agente BENZENO não indicavam essa exposição no período de 01/2010 a 12/2010. Além disso, a PETROBRAS não comprovou a esta fiscalização a entrega dos PPP aos seus empregados desligados da RLAM em 2010.

Debcad nº 51.065.682-0 - CFL 93

198. No período de 01/2010 a 12/2010, a fiscalizada, na qualidade de contratante de serviços, deixou de realizar a retenção adicional sobre as Notas Fiscais, decorrentes de contratos com cessão de mão de obra, apresentados à fiscalização. Como mencionado nos itens (151) a (170) deste relatório, os empregados de diversas contratadas que exerciam suas atividades profissionais na RLAM em 2010 estavam expostos ao agente químico BENZENO em razão dos serviços pactuados com a PETROBRAS. Integra este processo a cópia digital das Notas Fiscais relacionadas na planilha "Notas Fiscais emitidas pelas Contratadas (Serviços com Exposição ao BENZENO)", mencionada no item (175) deste relatório, por meio da qual comprova-se a ausência da referida retenção adicional nas Notas Fiscais.

Quanto ao termo do trânsito administrativo de outro processo fiscal anterior ao lançamento, foi consultado o sistema de registro da Receita Federal do Brasil e identificado o Decad 51.065.677-3 que configura a reincidência genérica, cujo fato foi admitido pelo sujeito passivo, e portanto, agrava a multa conforme previsto na legislação e apontado pela autoridade lançadora.

As alegações e documentos comprobatórios apresentados não foram suficientes para elidir os fundamentos de fato que consubstanciaram os lançamentos e que foram apreciados em tópicos anteriores.

Assim, o poder executivo pode complementar a Lei, inclusive mediante normas editadas segundo procedimento estabelecido no ordenamento jurídico, que se aplica ao caso quanto à atualização monetária do limite mínimo da multa, não havendo reparo quanto às obrigações acessórias exigidas.

3.12 DILAÇÃO PROBATÓRIA

Sobre o pedido de dilação probatória, cabe destacar que precluiu o momento adequado para serem apresentadas, conforme previsto no Decreto nº 70.235/72:

Art. 16, § 4º - A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

Processo nº 16682.721034/2014-53
Acórdão n.º **2401-004.594**

S2-C4T1

Fl. 19

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Portanto, deveria ser a prova apresentada com requerimento que demonstrasse a ocorrência das situações ali mencionadas, cabendo à autoridade julgadora, se configuradas as hipóteses, deferir a juntada.

4. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, **CONHEÇO** do Recurso Voluntário da recorrente para, no mérito, **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, nos termos do relatório e voto.

(assinado digitalmente)
Luciana Matos Pereira Barbosa.

Voto Vencedor

Conselheira Miriam Denise Xavier Lazarini – Redatora designada

NÃO IMPEDIMENTO DOS CONSELHEIROS REPRESENTANTES DA FAZENDA NACIONAL

Em razão da arguição de impedimento aduzida pela patronesse do contribuinte por ocasião da sustentação oral ocorrida na sessão de julgamento realizada no dia 19 de janeiro de 2017, ao argumento de os Conselheiros representantes da Fazenda Nacional estariam impedidos de atuar no presente julgamento, tornou-se necessário julgar tal questionamento e tal impedimento não foi reconhecido.

A arguição foi motivada pela publicação da Medida Provisória nº 765, de 29 de dezembro de 2015, cujo art. 5º prevê um Bônus de Eficiência e Produtividade na Atividade Tributária e Aduaneira, com o objetivo de incrementar a produtividade nas áreas de atuação dos ocupantes dos cargos de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e de Analista-Tributário da Receita Federal do Brasil, nos seguintes termos:

Art. 5º Ficam instituídos o Programa de Produtividade da Receita Federal do Brasil e o Bônus de Eficiência e Produtividade na Atividade Tributária e Aduaneira, com o objetivo de incrementar a produtividade nas áreas de atuação dos ocupantes dos cargos de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e de Analista-Tributário da Receita Federal do Brasil.

*§ 1º O Programa de que trata o **caput** será gerido pelo Comitê Gestor do Programa de Produtividade da Receita Federal do Brasil, composto por representantes do Ministério da Fazenda, do Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão e da Casa Civil da Presidência da República, nos termos a serem definidos em ato do Poder Executivo federal.*

§ 2º O valor global do Bônus de Eficiência e Produtividade na Atividade Tributária e Aduaneira será definido pelo Índice de Eficiência Institucional, mensurado por meio de indicadores de desempenho e metas estabelecidos nos objetivos ou no planejamento estratégico da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

§ 3º Ato do Comitê Gestor do Programa de Produtividade da Receita Federal do Brasil será editado até 1º de março de 2017, o qual estabelecerá a forma de gestão do programa e a metodologia para a mensuração da produtividade global da Secretaria da Receita Federal do Brasil e fixará o Índice de Eficiência Institucional.

§ 4º A base de cálculo do valor global do Bônus de Eficiência e Produtividade na Atividade Tributária e Aduaneira será composta pelo valor total arrecadado pelas seguintes fontes integrantes do Fundo Especial de Desenvolvimento e Aperfeiçoamento das Atividades de Fiscalização - FUNDAF, instituído pelo Decreto-Lei nº 1.437, de 17 de dezembro de 1975:

I - arrecadação de multas tributárias e aduaneiras incidentes sobre a receita de impostos, de taxas e de contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil a que se refere o art. 4º da Lei nº 7.711, de 22 de dezembro de 1988, inclusive por descumprimento de obrigações acessórias; e

II - recursos advindos da alienação de bens apreendidos a que se refere o inciso I do § 5º do art. 29 do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976.

§ 5º O valor global do Bônus de Eficiência e Produtividade na Atividade Tributária e Aduaneira a ser distribuído aos beneficiários do Programa corresponde à multiplicação da base de cálculo do Bônus de Eficiência e Produtividade na Atividade Tributária e Aduaneira pelo Índice de Eficiência Institucional.

§ 6º O valor global do Bônus de Eficiência e Produtividade na Atividade Tributária e Aduaneira não poderá ultrapassar o valor da base de cálculo de que trata o § 4º.

Em apertada síntese, foi alegado que, em decorrência do § 4º do supracitado artigo prever que o bônus possui como base de cálculo, além do produto da alienação de bens objeto de pena de perdimento, o valor da arrecadação das multas tributárias e aduaneiras incidentes sobre a receita de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e aquelas exigidas em virtude do descumprimento de obrigações acessórias, considerando que o CARF é o órgão competente para o julgamento de recursos versando sobre as multas que servirão como base de cálculo para o bônus, os resultados dos seus julgamentos deveriam repercutir no valor a ser pago aos Auditores-Fiscais e Analistas-Tributários, o que caracterizaria interesse econômico ou financeiro, direto ou indireto, fato que, por sua vez, impediria os Conselheiros representantes da Fazenda Nacional de atuarem no julgamento de recursos, nos termos do art. 42 do Anexo II do RICARF, ora colacionado:

Art. 42. O conselheiro estará impedido de atuar no julgamento de recurso, em cujo processo tenha:

I - atuado como autoridade lançadora ou praticado ato decisório monocrático;

II - interesse econômico ou financeiro, direto ou indireto; e

III - como parte, cônjuge, companheiro, parente consanguíneo ou afim até o 3º (terceiro) grau.

§ 1º Para efeitos do disposto no inciso II do caput, considera-se existir interesse econômico ou financeiro, direto ou indireto, nos casos em que o conselheiro representante dos contribuintes preste ou tenha prestado consultoria, assessoria, assistência jurídica ou contábil ou perceba remuneração do interessado, ou empresa do mesmo grupo econômico, sob qualquer título, no período compreendido entre o primeiro dia do fato gerador objeto do processo administrativo fiscal até a data da sessão em que for concluído o julgamento do recurso.

§ 2º As vedações de que trata o § 1º também são aplicáveis ao caso de conselheiro que faça ou tenha feito parte como empregado, sócio ou prestador de serviço, de escritório de advocacia que preste consultoria, assessoria, assistência jurídica ou contábil ao interessado, bem como tenha atuado como seu advogado, nos últimos cinco anos. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

§ 3º O conselheiro estará impedido de atuar como relator em recurso de ofício, voluntário ou recurso especial em que tenha atuado, na decisão recorrida, como relator ou redator relativamente à matéria objeto do recurso.

§ 4º O impedimento previsto no inciso III do caput aplica-se também aos casos em que o conselheiro possua cônjuge, companheiro, parente consanguíneo ou afim até o 2º (segundo) grau que trabalhem ou sejam sócios do sujeito passivo ou que atuem no escritório do patrono do sujeito passivo, como sócio, empregado, colaborador ou associado. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Ocorre que tal dispositivo só tem aplicação para os Conselheiros representantes dos Contribuintes, consoante o disposto no seu § 1º. E, consoante a doutrina processual civil, as hipóteses de impedimento são objetivas, definidas a partir da presunção absoluta de parcialidade do julgador, de modo que se a hipótese não está prevista no diploma regulador do processo, não é possível constituir-la a partir de uma interpretação extensiva da norma.

De toda a sorte, há uma razão para a hipótese regimental não alcançar os Conselheiros representantes da Fazenda Nacional. Essa diferença de tratamento reside nas consequências advindas da não observância ao próprio dispositivo.

É que, para os Conselheiros representantes dos Contribuintes, nos termos do RICARF, anexo II, art. 45, inciso I, configurado o impedimento, se o Conselheiro arguido assim não se reconhecer, fica caracterizada hipótese de descumprimento ao Regimento Interno, configurando hipótese de perda de mandato.

No entanto, para os Conselheiros representantes da Fazenda Nacional, o descumprimento acarreta ato de improbidade administrativa, nos termos dos incisos I e VIII do art. 9º da Lei nº 8.429, de 2 de junho de 1992, punível com a demissão, nos termos do art. 132 da Lei nº 8.112, de 1990.

Nesse sentido, o Presidente do CARF, no âmbito das atribuições de exarar atos administrativos complementares ao Regimento Internos, nos termos do art. 3º, incisos IV, XI e §2º do Anexo I, bem como os incisos IV e XIII do art. 20 do Anexo II, todos do RICARF, editou a Portaria CARF nº 1, de 2017, ora transcrita:

O PRESIDENTE DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS, no uso das atribuições que lhe conferem os incisos IV, XI e § 2º do art. 3º do Anexo I, bem como os incisos IV e XIII do art. 20 do Anexo II, todos do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, em face de questionamentos suscitados por Conselheiros representantes da Fazenda Nacional diante do disposto no art.

5º da Medida Provisória nº 765, de 29 de dezembro de 2016, DECLARA:

Art. 1º A hipótese de impedimento prevista no inciso II do art. 42 do Anexo II do RICARF aplica-se exclusivamente aos conselheiros da representação dos contribuintes dada a especificidade de que trata o § 1º do mesmo dispositivo.

§ 1º O interesse econômico ou financeiro, direto ou indireto, ocorre nos casos em que o conselheiro da representação dos contribuintes, em relação ao interessado ou empresa do mesmo grupo econômico:

I - preste ou tenha prestado consultoria, assessoria, assistência jurídica ou contábil; ou

II - perceba remuneração, sob qualquer título, no período compreendido entre o primeiro dia do fato gerador objeto do processo administrativo fiscal até a data da sessão em que for concluído o julgamento do recurso.

§ 2º Eventual enquadramento de conselheiro da representação da Fazenda Nacional nos casos de que trata este artigo tipificaria improbidade administrativa nos termos dos incisos I e VIII do art. 9º da Lei nº 8.429, de 02 de junho de 1992.

Art. 2º Há impedimento do conselheiro da representação da Fazenda Nacional:

I - na hipótese em que tenha atuado como autoridade lançadora, ou praticado ato decisório monocrático, nos termos do inciso I do art. 42 do Anexo II do RICARF;

II - quando o interesse for presumido pelo vínculo de parentesco ou de afinidade, nos termos do inciso III do mesmo artigo; e

III - na qualidade de relator, quando tiver atuado na condição de relator ou redator em decisão anterior.

Art. 3º Esta Portaria será publicada no Boletim de Serviço do CARF.

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO

Com efeito, o Regimento anterior ao atual, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, vigente ao tempo em que advogados podiam atuar como Conselheiros representantes dos Contribuintes, concomitantemente com a prática da advocacia, já dispunha:

Art. 42. O conselheiro estará impedido de atuar no julgamento de recurso, em cujo processo tenha:

I - atuado como autoridade lançadora ou praticado ato decisório monocrático;

II - interesse econômico ou financeiro, direto ou indireto;

III - como parte, cônjuge, companheiro, parentes consanguíneos ou afins até o terceiro grau;

IV - participado do julgamento em primeira instância.

Parágrafo único. Para os efeitos do inciso II, considera-se existir interesse econômico ou financeiro, direto ou indireto, nos casos em que o conselheiro representante dos contribuintes:

I - preste consultoria, assessoria, assistência jurídica ou contábil ao interessado, ou dele perceba remuneração sob qualquer título, no período da instauração do processo administrativo fiscal e até a data da sessão em que for concluído o julgamento do recurso; e

II - atue como advogado, firmando petições, em ação judicial cujo objeto, matéria, ou pedido seja idêntico ao do recurso em julgamento.

Ou seja, mesmo quando o Regimento não obrigava os representantes dos Contribuintes a se licenciar da Ordem dos Advogados do Brasil, o dispositivo já era direcionado aos Conselheiros representantes dos Contribuintes.

Situação diferente ocorria em Regimentos anteriores, em que a redação do dispositivo que tratava do impedimento trazia em seu bojo, a título de parágrafo, uma complementação ao *caput*, usando a expressão “considera-se também”. A título exemplificativo, transcreve-se o que constava da Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007:

Art. 15. O conselheiro estará impedido de participar do julgamento de recurso, em cujo processo tenha:

I - atuado como autoridade lançadora ou praticado ato decisório monocrático;

II - interesse econômico ou financeiro, direto ou indireto; e

III - cônjuge, companheiro ou parentes, consanguíneos ou afins, até o terceiro grau, como parte, , ou como advogado da parte.

*§ 1º Para os efeitos deste artigo, **considera-se também existir** interesse econômico ou financeiro, direto ou indireto, nos casos em que o conselheiro:*

I - percebe ou percebeu remuneração do recorrente, de advogado, de sociedade de advogados, de consultoria ou assessoria que lhe preste assistência jurídica e/ou contábil, em caráter eventual ou permanente, qualquer que seja a razão ou o título da percepção, no período que medeia o início da ação fiscal e a data da sessão em que for concluído o julgamento do recurso;

II - figure como representante ou mandatário, legal ou convencional, em ação judicial que tenha por fundamento ou pedido, no todo ou em parte, a mesma matéria que seja objeto do recurso em julgamento.

§ 2º O conselheiro representante da Fazenda Nacional estará impedido de atuar como relator em recurso no Conselho de

Contribuintes quando tiver atuado como relator em instância inferior. (grifo nosso)

É importante destacar, ainda, que ao Processo Administrativo Fiscal aplica-se o Decreto nº 70.235, de 1972 e, somente em caráter subsidiário, a Lei nº 9.784, de 1999, cujo art. 69 traz disposição expressa nesse sentido: "*Os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos desta Lei.*" E o Decreto nº 70.235, de 1972, remete ao Regimento Interno do CARF, a disciplina do seu julgamento, nos termos do art. 37:

Art. 37. O julgamento no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais far-se-á conforme dispuser o regimento interno.

Todavia, ainda que se entenda ser possível interpretação diversa aquela conferida por meio da Portaria CARF nº 1, de 2017, é oportuno esclarecer que o bônus de eficiência, tal como regulamentado por meio da Portaria RFB nº 31, de 18 de janeiro de 2017, ainda que precariamente, posto que será submetido ao Comitê Gestor do Programa de Produtividade da Receita Federal do Brasil, composto por representantes do Ministério da Fazenda, do Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão e da Casa Civil da Presidência da República, somente será devido se a Secretaria da Receita Federal do Brasil atingir as metas constantes do Anexo II.

Para tanto, será necessário que os indicadores de 1 a 8, que não são atrelados à arrecadação, sejam positivos. Consoante a fórmula trazida no § 2º do art. 2º, a arrecadação somente influenciará o fator de multiplicação F (Indicador 9), o qual, por sua vez, será multiplicado pela somatório de todos os demais indicadores, de onde se conclui que, se a soma não for positiva, ou, em outras palavras, se os demais indicadores de eficiência e produtividade não foram atingidos, o indicador representativo da arrecadação será multiplicado por "zero", resultando, por conseguinte, em um bônus igual a zero.

Entretanto, ainda que todos esses argumentos até então aduzidos estivessem superados, considera-se oportuno registrar que os julgadores representantes da Fazenda Nacional entendem não estar impedidos porque sempre julgaram de acordo com o melhor direito, pautado na imparcialidade que a própria condição de julgador impõe.

Nesse sentido, e com a devida vênia aos que aduziram tal impedimento, entende-se ser necessário colocar e analisar os cenários possíveis decorrentes da presente problemática:

Pois bem, para levantamento desses cenários possíveis, deve-se considerar que:

- (a) a multa lançada pode ser (i) indevida ou (ii) devida e
- (b) no julgamento, essa multa pode ser (i) mantida ou (ii) cancelada.

Dessa forma, por análise combinatória, concluímos que os cenários possíveis são:

- I. multa indevida mantida;

II. multa indevida cancelada;

III. multa devida mantida; e

IV. multa devida cancelada.

A seguir, analisa-se em separado cada um desses quatro possíveis cenários.

O **primeiro cenário, de multa indevida mantida**, é justamente aquele que aparentemente tem apelo. Poder-se-ia pensar que o conselheiro julgaria como devida uma multa indevida para aumentar a base de cálculo do bônus e, assim, aumentar sua parcela no bônus futuramente devido.

Entretanto, esse pensamento é equivocado porque não considera dois pontos essenciais:

- a verdadeira natureza do julgamento administrativo, uma revisão de legalidade do lançamento, que é facultativa e sujeita à palavra final do Poder Judiciário; e

- que a base de cálculo do bônus de eficiência não é a multa mantida administrativamente, mas sim a multa efetivamente devida, aceita, conformada e recolhida.

Na verdade, todo crédito tributário mantido no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, antes de ser recolhido, pode ser questionado no Poder Judiciário, em ação própria ou em sede de embargos à execução. E o Poder Judiciário é que tem a palavra final, é ele quem diz se a multa era efetivamente devida ou indevida. A palavra do Poder Judiciário é superior ao julgamento administrativo, podendo reformá-lo e, inclusive, dentro das regras legais e regimentais, vincular todos os julgamentos administrativos futuros.

Nesse caso, se o Poder Judiciário efetivamente decidir que uma multa mantida no âmbito do Processo Administrativo Fiscal era indevida, não haverá qualquer possibilidade de seu valor influenciar a base de cálculo do bônus de eficiência. Ao contrário, essa situação ensejaria ônus da sucumbência. E o mais importante, esse diálogo com o Poder Judiciário sinaliza o critério a ser utilizado administrativamente em situações equivalentes.

Portanto, como a multa administrativamente mantida e considerada indevida pelo Poder Judiciário não é a multa efetivamente recolhida, fica aqui afastada para esse primeiro cenário, a alegação de interesse indireto e, consequentemente, de impedimento do conselheiro fazendário.

Passa-se agora à análise do **segundo cenário, de multa indevida cancelada**. Ora, uma multa indevida e cancelada no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, por óbvio não aumentaria a base de cálculo do Bônus de Produtividade, o que afasta também nesse cenário qualquer possibilidade de impedimento.

O **terceiro cenário, de multa devida mantida**, é o que a sociedade espera da atuação do Estado, das autoridades tributárias e de todos os julgadores administrativos, sejam eles representantes da Fazenda Nacional, sejam eles representantes dos contribuintes: a aplicação correta da legislação.

Todavia, nessa situação, para o caso de o sujeito passivo entender que a multa seria por acaso indevida, caberia a discussão junto ao Poder Judiciário, o que torna aqui aplicáveis todas as explicações já apresentadas para o primeiro cenário. Portanto, também não

se pode alegar que, nesse cenário, falar-se-ia de parcialidade e consequentemente de impedimento.

Por fim, **o quarto cenário, de multa devida cancelada**, é o cenário que toda a sociedade quer evitar. Uma multa que pudesse ser considerada devida pelo Poder Judiciário, em face da legislação, e que fosse, entretanto, cancelada no âmbito administrativo caracteriza crédito tributário teoricamente devido, porém definitivamente perdido, porque, nesse caso, a decisão administrativa (ainda que equivocada) é definitiva, por não ter a União legitimidade para recorrer ao Poder Judiciário contra decisão administrativa, salvo que seja provada má-fé, por corrupção.

Esse cenário, sim, é desencorajado pelo bônus de eficiência.

Mas esse cenário é ilegal, além de não interessar à sociedade e, conseqüentemente, ao Estado, aos bons contribuintes ou até mesmo aos conselheiros. Na verdade, esse cenário somente interessaria ao sonegador e àqueles que viessem a lucrar com a sonegação perpetrada. Aliás, situações relacionadas a esse cenário foram apontadas - pelo que se depreende do que foi publicado na imprensa ao longo dos anos de 2015 e 2016 - na chamada operação "Zelotes".

Ora, não se pode dizer que um mecanismo que inibe o erro e a corrupção venha a ser motivo de impedimento de atuação do conselheiro.

Portanto, afasta-se aqui, para esse cenário, também, a possibilidade de impedimento.

Enfim, para todos os cenários possíveis:

- a multa é devida ou indevida em face da legislação e não da vontade do conselheiro; e

- independentemente de sua vontade, nenhuma multa que o interessado considere indevida será recolhida sem que a ele seja assegurada a possibilidade de discussão junto ao Poder Judiciário.

Pelo que se encontra exposto acima, resta claro que não há interesse do conselheiro, seja direto ou indireto, na multa por ele julgada.

Confirmando a conclusão acima, cabe olhar mais uma vez para o passado e perquirir como aqueles que nos antecederam analisaram a situação sobre a qual agora nos debruçamos. Isso porque a presente situação é ontologicamente idêntica àquela que vigiu por mais de uma década nos Conselhos de Contribuintes, entre o início de 1989 e meados de 1999, quando a remuneração dos então Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional era composta pela RAV - Remuneração Adicional Variável.

A RAV, instituída pela Lei nº 7.711, de 1988, era calculada sobre o produto da arrecadação de multas em função da eficiência individual e plural da atividade fiscal. O valor dessa RAV foi limitado, inicialmente, ao valor do soldo do Almirante de Esquadra e, posteriormente, a 8 (oito) vezes o valor máximo do vencimento do Auditor-Fiscal e o valor da RAV devida aos conselheiros era o valor médio devido aos demais Auditores-Fiscais.

Ora, em tudo a RAV se assemelhava ao atual Bônus de Eficiência:

- a base era a mesma (produto de multas arrecadadas);
- o critério era o mesmo (eficiência da atividade fiscal);
- os limites eram equivalentes, valores máximos de soldos ou vencimentos (atualmente o limite é o vencimento de Ministro do Supremo Tribunal Federal); e
- o Regimento Interno vigente à época tinha dispositivo de impedimento equivalente.

Entretanto, durante todo o período da RAV, nunca foi sequer apontado um caso concreto de parcialidade por interesse direto ou indireto, nem discutido o impedimento dos conselheiros representantes da Fazenda Nacional, em função dessa remuneração. No entendimento deste conselheiro, a inexistência desse questionamento se deve ao fato de os que nos antecederam terem feito a análise de cenários aqui apresentados e visualizado a inocorrência de interesse direto ou indireto dos conselheiros na multa em julgamento.

Mais do que isso, não há registro, durante esse período, de aumento de multas indevidas mantidas administrativamente.

Portanto, a história confirma a análise aqui realizada e corrobora a inexistência de qualquer interesse direto ou indireto do conselheiro fazendário na multa em julgamento.

Aliás, se fosse possível inferir tal interesse, caberia arguir impedimento em qualquer julgamento acerca de exigências de crédito tributário promovido por funcionários públicos, quer em sede de processo administrativo ou judicial, vez que os tributos arrecadados são a principal fonte de recursos a assegurar a remuneração dos servidores públicos.

Ainda, a título de reforço, cumpre fazer referência a outros tribunais administrativos que, em 22 Estados Membros da Federação, também remuneram seus agentes com base na eficiência da fiscalização e arrecadação tributárias, sem que isso implique impedimento para o julgamento administrativo dos lançamentos de ofício.

Nesse sentido, convém trazer à tona o modelo do Estado de Pernambuco, onde se tem um Tribunal Administrativo autônomo, composto por julgadores concursados especificamente para tal fim, ou seja, sequer há paridade nos termos do CARF e, a despeito disso, não há diferença entre Auditor-Fiscal e Julgador, pois ambos os cargos recebem, entre outros valores, um bônus de 30% da arrecadação de multas (dividido por todos os auditores e julgadores, incluindo aposentadorias e pensões).

Pelos motivos acima expostos, os Conselheiros representantes da Fazenda Nacional não estão impedidos de atuar no presente julgamento.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO

Ao contrário do que entende o recorrente e a relatora, incide juros de mora sobre a multa de ofício.

O CTN, no art. 161, dispõe que:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

A Lei 9.430/96, art. 61, determina:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

[...]

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

O conceito de crédito tributário abrange a multa de ofício, portanto, não efetuado o pagamento no prazo legal, incide juros de mora sobre o principal e a multa de ofício.

No mesmo sentido, manifestou-se a Câmara Superior de Recursos Fiscais, no processo 10980.723322/2015-82, Acórdão 9202-004.250, de 23/6/16, com a seguinte ementa:

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional, e sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por rejeitar a preliminar de impedimento dos julgadores fazendários em virtude da MP 765/16 e negar provimento ao recurso voluntário, mantendo a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier Lazarini.