



**Processo nº** 35166.000906/2004-58  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9202-008.270 – CSRF / 2<sup>a</sup> Turma  
**Sessão de** 23 de outubro de 2019  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** TRANSPORTE SÃO LUIS LTDA

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2002 a 30/04/2003

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, tendo em vista a ausência de discrepância de entendimento entre os acórdãos recorrido e paradigmas, quanto à matéria objeto do recurso.

AFERIÇÃO DA EFICIÊNCIA DOS SISTEMAS DE CONTROLE DE RISCO AMBIENTAL. COMPETÊNCIA DO AUDITOR-FISCAL. O Auditor-Fiscal da Receita Federal, designado para proceder a fiscalização e o lançamento, é competente para apurar o efetivo cumprimento da legislação tributária quanto à aferição da eficiência dos sistemas de controle de risco ambiental.

ARBITRAMENTO. AFERIÇÃO INDIRETA.

Sempre que o contribuinte apresentar documento ou informação que contenha divergência em relação à realidade, deduzida a partir dos elementos constantes dos autos, ou seja, deficiente, permite-se à fiscalização, obedecido o parâmetro de razoabilidade, o lançamento de ofício do tributo (in casu a contribuição previdenciária) no montante que reputar devido, cabendo, nesta hipótese, ao contribuinte o ônus da prova em contrário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas quanto às matérias "a" e "b" e, no mérito, na parte conhecida, em dar-lhe provimento. Votou pelas conclusões a conselheira Ana Paula Fernandes.

Assinado digitalmente

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício.

Assinado digitalmente

Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz,

Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício)

## Relatório

Cuida-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional em face do Acórdão nº 2803-001.551, proferido na Sessão de 15 de maio de 2012, que assim decidiu:

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) relator(a). Vencido(a) o(a) Conselheiro(a) Osmar Pereira Costa e Helton Carlos Praia de Lima.

O Acórdão foi assim ementado:

### ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2002 a 30/04/2003

Ementa: PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO. ADICIONAL À CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DO INCISO II DO ART. 22 DA LEI 8.212/91. LANÇAMENTO ARBITRADO. IMPROCEDÊNCIA.

1. Os Auditores Fiscais da Previdência Social extrapolaram suas funções realizando auditoria nos programas de segurança e saúde do trabalhador, tendo em vista que a competência para tal é do Ministério do Trabalho e Emprego, segundo informa o art. 339 do RPS.

2. A auditoria dos programas de segurança e saúde do trabalhador realizada pela fiscalização previdenciária, resguardada a competência de Fiscalização do Ministério do Trabalho e Emprego, para ter o valor pretendido pelos AFPS incumbidos do lançamento, deve ser acompanhada por médicos peritos da previdência, conforme se pode inferir dos § 2º e § 4º do art. 338 do RPS, caso contrário, o lançamento não poderá ser mantido.

O recurso visa rediscutir as seguintes matérias: **a) competência do Auditor Fiscal para verificar a eficiência dos sistemas de controle de risco no ambiente de trabalho, sem a necessidade de um médico de trabalho; b) aferição indireta; c) verificação da eficiência do gerenciamento do controle médico de saúde ocupacional.**

Em exame preliminar de admissibilidade, o Presidente da Terceira Câmara, da Segunda Seção do CARF deu seguimento ao apelo, nos termos do Despacho de e-fls. 999 a 1006.

Em suas razões para sustentar o pedido de reforma do Acórdão Recorrido a Fazenda Nacional aduz, quanto à primeira matéria - competência do Auditor Fiscal para verificar a eficiência dos sistemas de controle de risco no ambiente de trabalho, sem a necessidade de um médico de trabalho – em síntese, que o art. 19 da Lei nº 8.212, de 1.991 dispõe sobre a competência da autoridade fiscal previdenciária para fiscalizar os procedimentos da empresa quanto ao controle de riscos ambientais de trabalho; que, por sua vez, a Lei nº 10.593, de 2002, art. 8º, alínea “a” atribui ao ocupante do cargo de Auditor Fiscal, relativamente às contribuições administradas pelo INSS, “executar auditoria e fiscalização, objetivando o cumprimento da

legislação da Previdência Social relativa às contribuições administradas pelo INSS, lançar e constituir os correspondentes créditos apurados”; que, portanto, a autoridade fiscal tem competência para legal para verificar a existência de riscos não controlados no ambiente da empresa e efetuar o lançamento da correspondente contribuição adicional; que constatando infração ou falta de recolhimento, cumpre ao agente fiscal lavrar o imediato auto de infração e NFLD; que, no caso, o trabalho fiscal foi realizado com base nos documentos produzidos pelo próprio contribuinte, diante das falhas neles verificáveis ou mesmo diante da ausência desses documentos exigidos pela legislação previdenciária, como é o caso do LTCAT

Sobre a segunda matéria - aferição indireta – aduz a Fazenda Nacional, em síntese, que o sujeito passivo, regularmente intimado, deixou de apresentar as informações ou as apresentou de forma insuficiente, justificando o arbitramento.

E sobre a terceira matéria, afirma que a fiscalização intimou o contribuinte a apresentar toda a documentação exigida pela legislação previdenciária para demonstrar o eficaz gerenciamento do ambiente de trabalho, tendo sido apresentados os documentos de forma deficiente; que restou comprovado que a empresa não utilizou os recursos exigidos em lei que atenuem ou eliminem os efeitos nocivos do trabalho, o que comprova que a fiscalização foi realizada de forma completa, precisa e certa.

A contribuinte não apresentou Contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, Relator

O recurso foi interposto tempestivamente e, em relação às matérias ‘a’ e ‘b’, estão presentes os demais pressupostos de admissibilidade. Quanto à matéria ‘c’, todavia, entendo não demonstrada a divergência. É que o principal fundamento para que o Acórdão desse provimento ao recurso nessa parte foi o de que o Auditor-fiscal não seria competente para realizar o procedimento, referindo-se apenas como argumento complementar à regularidade da apuração feita pela empresa no gerenciamento do controle médico de saúde ocupacional. Mas, ainda que assim não fosse, as posições adotadas pelos julgados recorrido e paradigmas baseiam-se em situações concretas enfrentadas num e outro julgado, não se podendo afirmar a existência de divergência de interpretação da legislação, mas na apreciação dos elementos de prova em cada caso.

Como se verá mais adiante, o Acórdão Recorrido sequer enfrentou devidamente o mérito dessa questão, limitando-se a contestar a competência do agente fiscal para apreciá-la. Há apenas uma referência rápida sobre o ponto, sem a devida análise dos elementos probatórios, expendida como parte da argumentação sobre a incompetência do auditor para apreciar o cumprimento das normas quanto à segurança do trabalho. Vejamos o trecho do recorrido em que a questão é mencionada:

De outra parte, os Auditores Fiscais da Previdência Social extrapolaram suas funções realizando auditoria nos programas de segurança e saúde do trabalhador, tendo em vista que a competência para tal é do Ministério do Trabalho e Emprego, segundo informa o art. 339 do RPS, *in verbis*:

[...]

Dos dois artigos referidos na parte final do art. 339 do RPS, importa para situação vertente, o 338, *verbis*:

[...]

Vê-se, pois, tratar-se de situação que não pode prosperar somente por meio de indícios. O lançamento, *in casu*, não pode ser arbitrado como é o caso dos autos.

**Ademais, ao contrário do posicionamento da fiscalização, entendo que a empresa efetuou corretamente o gerenciamento do controle médico de saúde ocupacional.**

A auditoria dos programas de segurança e saúde do trabalhador realizada pela fiscalização previdenciária, resguardada a competência de Fiscalização do Ministério do Trabalho e Emprego, para ter o valor pretendido pelos AFPS incumbidos do lançamento, deve ser acompanhada por médicos peritos da previdência, conforme se pode inferir dos § 2º e § 4º do art. 338 do RPS, caso contrário, o lançamento não poderá ser mantido. (Destaquei)

Já nos dois acórdãos indicados como paradigmas se examinam detidamente os elementos carreados aos autos para ao final concluir pelo acerto da autuação no ponto. Vejamos, por exemplo, o que se diz no Acórdão nº 2301002.014, no seu voto vencedor.

#### Risco ocupacional

Com relação ao risco ocupacional, o Relator entendeu que não existem provas suficientes para demonstrar que os empregados da recorrente se submeteram efetivamente ao agente determinado nos autos. Concluiu que seria necessária uma perícia técnica para determinar a presença do agente nocivo, uma vez que a autoridade fiscal não teria conhecimentos técnicos específicos para tanto. As deficiências nos documentos relativos aos riscos ocupacionais somente poderiam ensejar a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória. Suscita a existência de Programa de Prevenção de Riscos Ambientais PPRA e Programa de Controle Médico de Saúde Ocupacional PCMSO, bem como o uso de EPIs.

Destacou que para efeitos trabalhistas é exigida uma perícia a cargo de Médico do Trabalho ou Engenheiro do Trabalho, segundo o art. 195 da CLT.

Com a devida vénia, divergimos do ilustre Relator.

O minucioso Relatório Fiscal e os documentos que o acompanham contêm elementos suficientes para concluirmos pela existência do risco apontado. A autoridade fiscal demonstrou que a própria recorrente assumiu a existência de risco ambiental no Laudo Técnico de Condições Ambientais do Trabalho (LTCAT) e que “para fins de aposentadoria especial a empresa declara no LTCAT que os agentes nocivos existentes no ambiente de trabalho não são atenuados a níveis abaixo dos limites de tolerância permitidos ou que os agentes nocivos existentes não se encontram em níveis abaixo dos limites permitidos pela legislação para alguns postos de trabalho” (fls. 159 do Relatório Fiscal).

O Laudo Técnico contratado pela própria recorrente e assinado pela ASTEC assinala claramente a presença dos agentes nocivos que não são afastados pelos EPIs para efeito de aposentadoria especial, fls. 197/200.

Apesar disso, a fiscalização assinalou que a recorrente informou em GFIP a não ocorrência de exposição a agente nocivo.

Analizando todos os LTCATs, a fiscalização concluiu que a recorrente reconheceu a existência dos seguintes agentes nocivos:

(...)

Em suma, o trabalho de fiscalização baseou-se em informações técnicas fornecidas por especialistas contratados pela recorrente e nas falhas facilmente detectáveis no controle dos agentes nocivos.

O mesmo se observa no segundo paradigma, Acórdão nº 2402-02.475. Vejamos:

Verifica-se que a demonstração da efetiva exposição dos segurados ao agente nocivo de ruído foi feito mediante formulário emitido pela própria empresa, tomando como base os Laudos Técnicos de Condições Ambientais de Trabalho (LTCAT), expedido por médico ou engenheiro de segurança do trabalho, nos termos da legislação trabalhista.

Essa situação não significa que a empresa deixou de diligenciar neste sentido, mas sim que, conforme colocado no decisório de primeira instância, as ações tomadas ou omissões perpetradas não foram suficientes a minorar ou neutralizar os efeitos dos riscos e agentes nocivos presentes no local de trabalho.

A Recorrente afirma que foram utilizados EPI e EPC, contudo, se verificou, inclusive mediante análise dos LTCAT, que nenhum deles possuía o condão de atingir o escopo de seu uso e adoção em limites inferiores aos estipulados pela legislação.

Como se vê, enquanto no recorrido, se forma sintética, e apenas como argumento complementar, se afirma que a empresa efetuou corretamente o gerenciamento do controle médico de saúde ocupacional, nos paradigma se decide em sentido contrário, porém numa detida análise dos elementos constantes dos autos.

Nessas condições, penso não ser possível afirmar que, caso se encontrasse diante das situações enfrentadas pelos paradigmas o Recorrido teria concluído no mesmo sentido, e vice-versa.

Concluo, portanto, que não restou demonstrada a divergência, razão pela qual não conheço do recurso quanto a este ponto.

Quanto ao mérito, relativamente à matéria “a”- **competência do Auditor Fiscal para verificar a eficiência dos sistemas de controle de risco no ambiente de trabalho, sem a necessidade de um médico de trabalho** – a competência para que a autoridade fiscal previdenciária possa fiscalizar o procedimento da empresa quanto ao controle dos riscos ambientais de trabalho, encontra-se na Lei nº 8.212/1991, que assim dispõe:

Art. 19. Acidente do trabalho é o que ocorre pelo exercício do trabalho a serviço da empresa ou pelo exercício do trabalho dos segurados referidos no inciso VII do art. 11 desta Lei, provocando lesão corporal ou perturbação funcional que cause a morte ou a perda ou redução, permanente ou temporária, da capacidade para o trabalho.

§ 1º A empresa é responsável pela adoção e uso das medidas coletivas e individuais de proteção e segurança da saúde do trabalhador.

§ 2º Constitui contravenção penal, punível com multa, deixar a empresa de cumprir as normas de segurança e higiene do trabalho.

§ 3º É dever da empresa prestar informações pormenorizadas sobre os riscos da operação a executar e do produto a manipular.

§ 4º O Ministério do Trabalho e da Previdência Social fiscalizará e os sindicatos e entidades representativas de classe acompanharão o fiel cumprimento do disposto nos parágrafos anteriores, conforme dispuser o Regulamento.

Por sua vez a Lei nº 10.593/2002, dispõe na alínea “a”, do art. 8º, vigente à época dos fatos - que é atribuição do ocupante do cargo de Auditor Fiscal, relativamente às contribuições administradas pelo INSS “executar auditoria e fiscalização, objetivando o cumprimento da legislação da Previdência Social relativa às contribuições administradas pelo INSS, lançar e constituir os correspondentes créditos apurados.”

Resta claro, portanto, que a auditoria fiscal previdenciária detinha e detém a competência legal para apurar o cumprimento da legislação tributária, inclusive a correspondente à existência de riscos não controlados no ambiente da empresa, e efetuar o lançamento da correspondente contribuição adicional.

Aliás, o auditor fiscal não poderia agir de outro modo e, de forma discricionária, mesmo tendo constatado a ocorrência de infração ou falta de recolhimento no âmbito da legislação previdenciária, deixar de lavrar auto de infração e NFLD correspondentes.

A seguir, trechos do Relatório Fiscal que demonstram que a apuração dos fatos foi feita com critério objetivo, claro e valendo-se, inclusive, de Laudo expedido por profissional especializado. Confira-se:

Foram solicitados os documentos previstos na legislação já aqui mencionada, relacionados às demonstrações ambientais da empresa por intermédio dos TIAD's – Termo de Intimação para Apresentação de Documentos, lavrados em 03/04/2004 e 28/04/2004.

Destarte, e após a realização de auditoria nas demonstrações e demais documentos relacionados à comprovação do gerenciamento do ambiente de trabalho e GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e informação à Previdência Social foram constatadas as inexistências de gerenciamento eficaz dos riscos ocupacionais, uma vez a empresa não demonstrou nos relatórios apresentados que implementou o Programa de Prevenção de Riscos Ocupacionais – PPRA para seus empregados.

O PPRA apresentado é bastante inconclusivo a respeito do uso ou não de equipamentos de segurança e principalmente de sua eficácia. No quadro abaixo citamos alguns trechos extraídos dos PPRA de 2002 e 2003 apresentados pelo contribuinte, grifos nossos:

[...]

Como pudemos verificar o PPRA apresentado reconhece os riscos ambientais a que estão sujeitos os trabalhadores da Empresa Transporte São Luis contudo o texto está repleto de citações que dão a entender que ainda não foram implementadas as citações contidas no documento.

Em fiscalização datada de 21/11/2003 constatamos conforme livro de inspeção do trabalho que o Auditor já havia constatado irregularidades no PPRA e em outros documentos relacionados a riscos ocupacionais, motivo pelo qual foram lavrados pelo auditor do trabalho os autos de infração números 00662551-7 e 00662552-5.

O Laudo Técnico de Condições Ambientais de Trabalho – LTCAT referente a competência de 2002 não foi apresentado, razão pela qual foi elaborado o Auto de Infração DebCad nº 35.703.965-3.

[...]

No LTCAT referente a 2003 apresentado pela empresa o médico Dr. Alberto Gondim Hermes, responsável pelo Laudo, informa existir riscos em vários setores da empresa conforme o descrito na página 6 do Laudo (trecho transcrito no quadro abaixo):

[...]

O LTCAT informa que todos os trabalhadores do setor de manutenção e transporte trabalham de modo habitual e permanente e que as medidas de proteção coletiva são difíceis de aplicar sendo inviáveis. Além disto o Laudo informa que mesmo através do uso de EPI's adequados, o meio de trabalho, isto é, o ambiente laborativo permanece insalubre.

Registre-se que a exposição a agentes nocivos que implica em concessão de aposentadoria especial não coincide necessariamente com o direito ao adicional de insalubridade. Contudo a existência de ambiente insalubre é um forte indicativo de direito a esta aposentadoria.

A empresa deixou de elaborar o perfil profissiográfico para os segurados empregados que prestaram serviços à empresa e de fornecer a estes cópia na ocasião da rescisão de contrato de trabalho. Em tal perfil deverá constar a informação prevista no art. 148 da Instrução Normativa INSS/DC nº 99, de 15/12/2003 sendo, porém, alternativamente, aceito pela fiscalização até 31/12/2003 o formulário antigo SB-40 DISES BE 5235, DSS 8030 ou DIRBEN 8030, de acordo com a Instrução Normativa INSS/DC n. 99.

Os documentos anteriormente citados, PPRA< LTCAT e PPP tem por escopo verificar se os dados confessados/declarados em GFIP/GFRC, particularmente as informações dos campos “ocorrência” (28) e “motivação” (29) apresentam existência e ou consistência, respeitando-se, assim, o princípio contábil da materialidade, e assegurando ao INSS a suportabilidade dos dados lançados nas GFIP/GFRC.

[...]

Dessa forma, como não foi comprovado pelo contribuinte se a exposição a agentes nocivos foi afastada pela utilização de equipamentos que atenuem ou eliminem tal exposição (não temos sequer certeza do seu uso) e diante dos indícios acima mencionados e a ausência de elementos que dêem suporte aos dados informados em GFIP, restou ao INSS reputar devido o crédito referente ao financiamento da aposentadoria especial, do art. 57, § 6º da Lei nº 8.213/91, introduzido pelo art. 1º, da Lei nº 9.732/98 c/c o parágrafo terceiro do art. 33 da Lei nº 8.212/91 e do art. 233 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.040/99.

Como se vê, diante do quadro apresentado e exaustivamente descrito pela autoridade fiscal, entendeu-se presentes os elementos caracterizadores da falta fiscal, competia, sim, ao auditor proceder à lavratura do auto de infração.

Sobre a segunda matéria – aferição indireta – entendeu o Acórdão Recorrido ser incabível o arbitramento, posição contra a qual se insurgue a Fazenda Nacional.

Pois bem, para análise da controvérsia, reproduzo, inicialmente, os art. 33, §§ 1º, 2º, 3º e § 6º, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, bem como os arts. 233, caput e parágrafo único, e 235 do texto apenso ao Decreto no . 3.048, de 06 de maio de 1999 (Regulamento da Previdência Social - RPS), vigentes à época do lançamento, todos assim aplicáveis a partir do disposto no art. 144, §1º . do CTN, *verbis*:

Lei 8.212/1991:

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 1º É prerrogativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, o exame da contabilidade das empresas, ficando obrigados a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados o segurado e os terceiros responsáveis pelo recolhimento das contribuições previdenciárias e das contribuições devidas a outras entidades e fundos.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 2º A empresa, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

[...]

§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

Por sua vez, dispõe o Regulamento da Previdência Social:

Regulamento da Previdência Social (Decreto 3.048/1999):

Art. 233. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal podem, sem prejuízo da penalidade cabível nas esferas de sua competência, lançar de ofício importância que reputarem devida, cabendo ir empresa, ao empregador doméstico ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

Parágrafo único. Considera-se deficiente o documento ou informação apresentada que não preencha as formalidades legais, bem como aquele que contenha informação diversa da realidade, ou, ainda, que omita informação verdadeira.

Art. 235. Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, da receita ou do faturamento e do lucro, esta será desconsiderada, sendo apuradas e lançadas de ofício as contribuições devidas, cabendo a empresa o ônus da prova em contrário.

Resta claro, portanto, que, diante da não apresentação ou da apresentação insuficiente pelo contribuinte de elementos necessários à apuração do movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, da receita ou do faturamento e do lucro, a autoridade fiscal pode proceder ao arbitramento, invertendo, então, o ônus da prova.

Ora, conforme a extensa transcrição feita acima, é exatamente essa a situação enfrentada neste caso. Portanto, justificável, sim, o arbitramento.

Ante o exposto, conheço parcialmente do recurso interposto pela Fazenda Nacional, apenas quanto às matérias “a” e “b” e, no mérito, dou-lhe provimento.

Assinado digitalmente  
Pedro Paulo Pereira Barbosa