



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.720039/2020-56
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2201-010.138 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 2 de fevereiro de 2023
Recorrente BANCO SANTANDER (BRASIL) S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

RENÚNCIA À VIA ADMINISTRATIVA. SÚMULA CARF Nº 1.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

LANÇAMENTO PARA PREVENIR DECADÊNCIA. NULIDADE DA EXIGÊNCIA FISCAL. INEXISTÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 48.

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário por força de medida judicial não impede a lavratura de auto de infração, sendo válido o lançamento fiscal veiculado para fins de prevenção de decadência do crédito tributário, inexistindo, pois, qualquer nulidade na autuação fiscal.

FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO (FAP). CONTESTAÇÃO. EFEITO SUSPENSIVO. EXTENSÃO.

O FAP atribuído às empresas pelo antigo Ministério da Previdência Social poderá ser contestado perante o Departamento de Políticas de Saúde e Segurança Ocupacional da Secretaria de Políticas de Previdência Social do Ministério da Previdência Social, no prazo de trinta dias da sua divulgação oficial.

O efeito suspensivo atribuído pela norma ao processo de contestação do Fator Acidentário de Prevenção (FAP) consiste na suspensão da exigibilidade do crédito tributário correspondente e só adquire operatividade e utilidade para o contribuinte após o lançamento, ficando a cobrança do tributo suspensa a partir deste ato até o deslinde do processo administrativo perante o órgão competente

ALÍQUOTA GILRAT.

A alíquota GILRAT é determinada pela atividade preponderante de cada estabelecimento da empresa e respectivo grau de risco, sendo passível de revisão quando constatada incorreção. O permissivo legal e regulamentar para a empresa realizar o auto enquadramento está restrito à apuração de sua atividade preponderante, não havendo amparo legal para que o contribuinte

deixe de observar os graus de risco definidos no Anexo V do Decreto nº 3.048 de 1999.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer em parte do recurso voluntário, em razão da concomitância de instâncias. Na parte conhecida, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita e Fernando Gomes Favacho, que deram provimento.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo – Presidente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Débora Fófano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 1.804/1.822 e págs. PDF 1.802/1.820) interposto contra decisão no acórdão exarado pela 14ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 08 (fls. 1.769/1.796 e págs. PDF 1.767/1.794), que julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário formalizado no Auto de Infração – Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador, lavrado em 23/01/2020, no montante de R\$ 20.671.493,76 (fls. 1.405/1.410), acompanhado do Termo de Verificação (fls. 1.411/1.426) e demonstrativos (fls. 1.428/1.624), relativo a diferenças de contribuições sociais apuradas pela fiscalização correspondentes à Contribuição da Empresa: parte destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT (parcela relativa à majoração da alíquota básica do RAT de 3% pelo FAP da matriz, com suspensão de exigibilidade devido a recurso administrativo) sobre a contribuição dos empregados do estabelecimento matriz.

Da Impugnação

O contribuinte foi pessoalmente cientificado do lançamento na data de 28/01/2020 (fls. 1.628/1.629) e apresentou, em 27/02/2020 (fls. 1.637/1.638), impugnação (fls. 1.639/1.653), acompanhada de documentos (fls. 1.654/1.688), com os argumentos sintetizados nos tópicos abaixo:

I – SÍNTESE DA AUTUAÇÃO

Na data de 28/01/2020, a autuada recebeu uma notificação fiscal referente ao procedimento de número 0816600.2018.00198, sob o argumento de que teria promovido um irregular reenquadramento do grau de risco (SAT) de sua unidade identificada pelo CNPJ 90.400.888/0001-42, reduzindo-o de 3% para 2%.

Ante a suposta irregularidade, apurou um débito tributário final de R\$ 20.671.493,76, já incluídos os juros de mora e a multa de 75% aplicadas sobre o valor principal de R\$ 9.605.578,90.

O Relatório Fiscal apresentado, notadamente nos itens 5.28 e em seus subitens, elencou as razões pelas quais entendeu que as classificações feitas pela empresa estariam equivocadas e que a proporção entre as atividades administrativas (atinentes ao CNAE 8211) e as atividades bancárias (atinentes ao CNAE 6422) não indicariam a preponderância das primeiras sobre a segunda, razão pela qual o grau de risco a ser considerado deveria ser 3% e não 2%.

(...)

II – DAS ATIVIDADES EXCLUSIVAMENTE BANCÁRIAS PELA CBO – CONSIDERAÇÕES

O Anexo V do Decreto 3.048 traz a relação de atividades preponderantes, estando ali anotados o CNAE 8211 (Serviços combinados de escritório e apoio administrativo) e o CNAE 6422 (Bancos Múltiplos, com carteira comercial).

A atividade econômica para fins da definição do grau de risco deverá ser a atividade preponderante verificada na unidade empresária, razão pela qual um Banco Múltiplo, cuja atividade principal é definida obrigatoriamente como CNAE 6422, poderá ter estabelecimentos enquadrados noutra Classificação, conforme a quantidade preponderante das atividades profissionais nela praticadas.

O CBO, por sua vez, elenca as ocupações, descrevendo sumariamente as principais características dos cargos, estabelecendo famílias agrupadoras de cargos afins, em subníveis.

Como **Bancário**, o CBO nos reporta as seguintes **3 famílias**, cujos cargos a elas pertencentes são:

Escriturários de Serviços Bancários (4132)

4132-05 - Atendente de agência

4132-10 - Caixa de banco

4132-15 - Compensador de banco

4132-20 - Conferente de serviços bancários

4132-25 - Escriturário de banco

4132-30 - Operador de cobrança bancária

Profissionais de comercialização e consultoria de serviços bancários (2532)

2532-05 - Gerente de captação (fundos e investimentos institucionais)

2532-10 - Gerente de clientes especiais (*private*)

2532-15 - Gerente de contas - pessoa física e jurídica

2532-20 - Gerente de grandes contas (*corporate*)

2532-25 - Operador de negócios

Técnicos em operações e serviços bancários (3532)

3532-05 - Técnico de operações e serviços bancários - câmbio

3532-10 - Técnico de operações e serviços bancários - crédito imobiliário

3532-15 - Técnico de operações e serviços bancários - crédito rural

3532-20 - Técnico de operações e serviços bancários - leasing

3532-25 - Técnico de operações e serviços bancários – renda fixa e variável

3532-30 - Tesoureiro de banco

3532-35 - Chefe de serviços bancários

Se a consulta ao CBO se der pelo gênero feminino (bancária), o retorno mostrará as seguintes famílias e seus respectivos cargos, que são os mesmos cargos citados para os casos dos bancários, à exceção do cargo de Vigilante (5173), incluído na família do Fiscal de vigilância bancária. Confira-se:

Fiscal de vigilância bancária – (5173)

5173-30 - Vigilante

Inspetor de Agência Bancária (2522)

Operador de cobrança bancária (4132)

Professor de contabilidade bancária (2348)

Como se vê, o CBO indica quais são os cargos e atribuições **exclusivamente bancários**, próprios da atividade bancária, que devem, portanto, ser vinculados ao CNAE 6422 – Bancos Múltiplos.

O mesmo CBO irá trazer também casos de cargos que não podem ser vinculados exclusivamente a uma atividade econômica específica, já que possuem características e descrições que indicam sua presença em diversos segmentos empresários. É o caso, por exemplo, dos **Diretores Gerais de Empresas e Organizações (exceto de interesse público)**, cujo CBO é 1210-10.

Note-se que este cargo não está vinculado a nenhuma atividade econômica específica, podendo estar presente nos quadros de qualquer empresa, de qualquer atividade. No caso, traz apenas uma excludente expressa para os casos de empresas de *interesse público*, conforme se verifica no parêntese acima.

Dessa forma, ainda que este profissional ocupe o cargo de Diretor Geral numa instituição bancária, seu cargo não poderá ser considerado como uma atividade bancária, mas sim uma atividade administrativa gerencial genérica; da mesma forma e pelas mesmas razões, o Diretor Geral de uma montadora automobilística não será considerado como pertencente ao CNAE 2910 - Fabricação de automóveis, camionetas e utilitários, por ser igualmente um cargo administrativo.

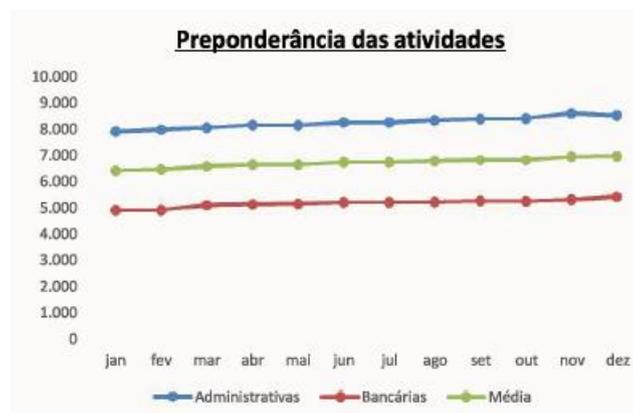
E aqui reside o maior equívoco do presente Auto de Infração, ora impugnado: ter elencado como atividade bancária diversos cargos que não são exclusivamente pertencentes às das famílias da CBO bancário, o que nos leva a **IMPUGNAR** caso a caso, o que se passa a fazer adiante, na sequência dos subitens 5.28 do referido relatório fiscal.

III – DA IMPUGNAÇÃO, ITEM A ITEM

(...)

IV – DO QUANTITATIVO DOS CARGOS E DA PREPONDERÂNCIA, MÊS A MÊS

(...)



Como se vê acima, mesmo após as alterações processadas, temos a preponderância de atividades administrativas em todos os meses do ano de 2015, estando os cargos administrativos em número superior ao dos demais considerados, como se pode ver, facilmente, pela linha média traçada em verde no gráfico.

Nas planilhas constantes no ANEXO I, reapresentamos o detalhamento mensal da quantidade de trabalhadores alocados em cada CBO, com a devida separação entre atividades administrativas e bancárias, além do somatório de ambas na última coluna, estando nas linhas hachuradas em cinza os dois cargos que foram alterados de administrativos para Bancários.

V – DA NECESSÁRIA REVISÃO DO GRAU DE RISCO

(...)

A existência de estatísticas acidentárias favoráveis relativamente à unidade 90.400.888/0001-42 permite seu reenquadramento para uma alíquota básica menor de SAT, tal como previstos nos textos normativos acima citados.

A análise da pertinência dessa revisão da alíquota será possível por meio dos números estatísticos anualmente divulgados pela própria Previdência, por meio de Portarias Ministeriais e que, justamente por isso, gozam de presunção de legalidade e veracidade.

A utilização destes dados para fins de apuração e revisão do grau de risco foi defendida pela própria Fazenda, por meio de Notas Técnicas específicas, a exemplo da Nota Técnica Judicial CGSAT/DPSSO/SPPS/MPS n. 13/2015 e da Nota Técnica Judicial 62/2015/CGSAT/DPSSO/SPPS/MPS, ambas anexadas à presente defesa.

Temos pois que deverá essa RFB, nos termos no artigo 22 da Lei 8.212/91 e do artigo 203 do Decreto 3.048/99 efetuar a revisão do grau de risco da empresa impugnante, utilizando os dados estatísticos e a metodologia adotadas pela própria Previdência, tal que fez quando do reenquadramento dos graus de risco estabelecidos pelo Decreto 6.957/2009.

VI – CONCLUSÃO E PEDIDOS

Conforme exposto, relevando aqui os pontuais erros cometidos na reclassificação de 3 dos cargos, a definição da preponderância de cargos administrativos em relação aos cargos bancários pela empresa se pautou na perfeita análise e cotejamento das descrições profissiográficas de cada cargo, a descrição contida no CBO e a aplicação correta do CNAE atinente a cada caso.

No mais, sendo possível o reenquadramento do grau de risco, nos moldes previstos no parágrafo 3º do art. 22 da Lei 8.212/91 e no artigo 203 do Decreto 3.048/99, deve a Previdência e essa Receita procederem a revisão do grau de risco da unidade CNPJ final 0001-42, conforme os indicadores estatísticos e segunda a metodologia indicadas pela Fazenda nas Notas Técnicas Judiciais supra citadas e aqui anexadas, o que, para além do enquadramento da atividade preponderante, demonstrará que o SAT a ser aplicado é, de fato, 2%.

Nestes termos e respeitosamente, **IMPUGNAM-SE** os termos do presente relatório/auto de infração, com vistas à manutenção do grau de risco no patamar de 2%.

Por fim, **REQUER-SE** que as futuras intimações se deem ao escritório e profissionais abaixo destacados, nos endereços sublinhados:

(...)

Da Decisão da DRJ

A Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 08, em sessão de 27 de outubro de 2020, no acórdão nº 108-004.552 – 14ª Turma da DR/08 (fls. 1.769/1.796 e págs. PDF 1.767/1.794), julgou a impugnação improcedente, conforme ementa abaixo reproduzida (fls. 1.769/1.770 e págs. PDF 1.767/1.768):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

IMPUGNAÇÃO. ALEGAÇÕES DESACOMPANHADAS DE PROVA. INEFICÁCIA.

As alegações, apresentadas em impugnação, desacompanhadas de prova não produzem efeito em sede de processo administrativo fiscal, sendo insuficientes para elidir o lançamento de ofício.

INTIMAÇÃO. ENDEREÇO. PATRONO DA CAUSA. PREVISÃO NORMATIVA. AUSÊNCIA.

A intimação dos atos processuais por via postal deve sempre ser dirigida para o domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, porquanto na legislação que rege o processo administrativo federal não há disposição que autorize o uso do endereço do patrono da causa para esse fim.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

CONTRIBUIÇÃO DAS EMPRESAS PARA FINANCIAMENTO DOS BENEFÍCIOS EM RAZÃO DA INCAPACIDADE LABORATIVA DECORRENTE DOS RISCOS AMBIENTAIS DO TRABALHO. PROGRESSIVIDADE DA ALÍQUOTA EM FUNÇÃO DO FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO.

A contribuição da empresa, para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidente sobre as remunerações dos segurados empregados e trabalhadores avulsos, varia de 1% a 3%, de acordo com o risco de acidentes do trabalho de sua atividade preponderante, podendo ser majorada ou reduzida em função da aplicação do Fator Acidentário de Prevenção (FAP), nos termos das Leis nº 8.212/1991 e 10.666/2003, com a regulamentação dos Decretos nº 3.048/1999, 6.042/2007 e 6.957/2009.

É de 3,0% a alíquota básica da contribuição para o GILRAT para o CNAE 6422-1/00, de acordo com o Anexo V do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, na redação dada pelo Decreto nº 6.957/2009.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O contribuinte tomou ciência do acórdão em 05/11/2021, por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB (fl. 1.801 e pág. PDF 1.799) e interpôs, em 04/12/2020 (fls. 1.802/1.803 e págs. PDF 1.800/1.801), recurso voluntário (fls. 1.804/1.822 e págs. PDF 1.802/1.820), acompanhado de documentos (fls. 1.823/1.849 e págs. PDF 1.821/1.847), no qual repisa os mesmos argumentos da impugnação, sintetizados nos tópicos abaixo:

PRELIMINAR – INDICADORES DO SAT E FAP EM DISCUSSÃO JUDICIAL

Preliminarmente, vem a empresa perante este Conselho informar e requerer o que segue.

Conforme exposto na decisão ora atacada, a fiscalização apura que o SAT ajustado a ser considerado no ano de 2015 para pagamento pela empresa decorre da multiplicação do SAT pela alíquota FAP, o que implicaria no aplicação do percentual de 5,2404 (decorrente da multiplicação de 3 x 1,7464).

No caso, muito embora a discussão e os cálculos apresentados decorram da divergência relativamente ao SAT, que a Receita entende ser devida a aplicação do grau de risco 3%, enquanto a empresa aplicou o percentual 2%, há que se considerar a alíquota final resultada (chamada de SAT ajustado) e os valores cobrados, sobretudo à luz daquilo que foi produzido nos autos do processo 5011719-09.201.4.04.6100 que tramita perante a

26ª Vara Federal de São Paulo, onde a empresa e a Fazenda discutem exatamente a alíquota FAP aplicada naquele ano de 2015.

No presente auto de infração, a Receita entende ser devida a incidência do percentual de **5,2404** sobre a base-de-cálculo naquele ano de 2015, resultado da multiplicação do SAT pelo FAP, aqui desenhada:

SAT x FAP = SAT ajustado

$$3\% \times 1,7460 = \mathbf{5,2404}$$

Para a empresa, entretanto, considerando o grau de risco correto, alusivo à preponderância das atividades naquele estabelecimento, a conta correta seria àquela época:

SAT x FAP = SAT ajustado

$$2\% \times 1,7460 = \mathbf{3,4936}$$

Para a fiscalização, essa diferença resultou, após a aplicação da multa, no montante reclamado de R\$ 20.671.493,75.

Entretanto, a par da discussão ora travada em relação ao SAT básico (se 2% ou 3%), temos que nos autos do processo judicial supra citado (5011719-09.201.4.04.6100), a alíquota FAP para a unidade de CNPJ 90.400.888/0001-42 está se definindo em 1,000, e não em 1,7460 como nos traz o relatório do auto de infração.

Sendo 1,0000 a alíquota FAP a incidir sobre o SAT, teremos assim as duas possíveis alíquotas finais a serem pagas pela empresa, considerando o SAT 2% ou 3% alegados pela empresa e pela fiscalização, respectivamente:

SAT x FAP = SAT ajustado

$$2\% \times 1,0000 = \mathbf{2,0000}$$

SAT x FAP = SAT ajustado

$$3\% \times 1,0000 = \mathbf{3,0000}$$

Logo, ainda que este Conselho venha a concluir pela pertinência da autuação e decida favoravelmente à Fazenda, os cálculos apresentados não estão condizentes com a realidade fática. Muito pelo contrário, considerando que a empresa pagou efetivamente o valor alusivo ao SAT ajustado de 3,4936, considerando à época o FAP 1,7460, temos que o produto final agora resultante do FAP 1,0000 será favorável à empresa mesmo se o SAT for confirmado em 3%, cabendo à empresa o ressarcimento entre as diferenças apuradas.

Assim sendo, vem a empresa postular, por ora, pela improcedência da autuação, uma vez que a Receita está utilizando em seu cálculo a alíquota FAP 1,7468, quando nos autos do processo 5011719-09.201.4.04.6100 já teria concordado que deverá refazer o cálculo da alíquota, estando lá temporariamente definida como 1,0000.

Sucessivamente, que este CARF intime a fiscalização para esclarecer sobre a alíquota FAP a ser considerada no cálculo apresentado.

Em anexo, apresentamos a petição da União (Fazenda Nacional) em que manifesta que não recorrerá naquele processo judicial em relação ao recálculo do FAP por estabelecimento, bem como a petição inicial da empresa autora, ora autuada, na fase de execução, onde apresentou os cálculos do FAP e a alíquota aplicada na unidade 0001-42, lá definida em

1,0000, ainda que passível de conferência pela União.

I - SÍNTESE DA AUTUAÇÃO

II – DAS ATIVIDADES EXCLUSIVAMENTE BANCÁRIAS PELA CBO – CONSIDERAÇÕES

(...)

II.1 – DA CORREÇÃO PARCIAL DO ENQUADRAMENTO

Instado pela autuação a reanalisar o enquadramento feito, o Banco Santander promoveu a retificação do enquadramento nos casos em que realmente a legislação e a descrição dos cargos apontava para uma atividade profissional exclusivamente bancária, a exemplo dos **Técnicos de seguros e afins, CBO 3517**, e dos **Supervisores de vendas e de prestação de serviços – CBO 5201**.

Ainda assim, o quantitativo final, mês a mês, apontou para um número majoritário de atividades não exclusivamente bancárias, o que deve ser considerado por este Conselho.

III – DA IMPUGNAÇÃO, ITEM A ITEM

IV – DO QUANTITATIVO DOS CARGOS E DA PREPONDERÂNCIA, MÊS A MÊS

V – DA NECESSÁRIA REVISÃO DO GRAU DE RISCO

VI – CONCLUSÃO E PEDIDOS

Conforme exposto, a definição da preponderância de cargos administrativos em relação aos cargos bancários pela empresa se pautou na perfeita análise e cotejamento das descrições profissiográficas de cada cargo, a descrição contida no CBO e a aplicação correta do CNAE atinente a cada caso.

No mais, sendo possível o reenquadramento do grau de risco, nos moldes previstos no parágrafo 3º do art. 22 da Lei 8.212/91 e no artigo 203 do Decreto 3.048/99, deve a Previdência e essa Receita procederem a revisão do grau de risco da unidade CNPJ final 0001-42, conforme os indicadores estatísticos e segunda a metodologia indicadas pela Fazenda nas Notas Técnicas Judiciais supra citadas e aqui anexadas em primeira instância, o que, para além do enquadramento da atividade preponderante, demonstrará que o SAT a ser aplicado é, de fato, 2%.

Por fim, considerando que o FAP a ser aplicado na unidade 0001-42 da empresa autuada, ora recorrente, deverá ser recalculado pela Previdência, conforme se verifica nos autos processo 5011719-09.201.4.04.6100, não há que se imputar à empresa o pagamento das diferenças postuladas nos autos.

Nestes termos e respeitosamente, vem a empresa REFUTAR a decisão de primeira instância, REQUERENDO deste CARF a procedência de seus pedidos apresentados em sua impugnação ao auto, RECONHECENDO a pertinência e a correção do enquadramento no grau de risco 2%.

Sucessivamente, que este CARF intime a fiscalização para esclarecimentos sobre a alíquota FAP a ser considerada em sua autuação, ante a necessidade de se recalcular as alíquotas por estabelecimento, conforme definido nos autos do processo 5011719-09.201.4.04.6100, em trâmite perante a 26ª Vara Federal de São Paulo/SP.

Ainda sucessivamente, caso não reconheça o correto enquadramento feito pela empresa em 2015 ao aplicar o SAT 2%, que este CARF julgue improcedente a autuação, por ter a fiscalização utilizados em seus cálculos o FAP incorreto, resultando num valor exacerbado em desfavor da contribuinte.

À vista de todo o exposto, portanto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, ESPERA E REQUER a empresa recorrente o acolhimento do presente recurso para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

PRELIMINARES

Em sede de preliminar o contribuinte assevera que, a par da discussão ora travada em relação ao SAT básico (se de 2% ou 3%), nos autos do processo judicial 5011719-09.201.4.04.6100 há a discussão em relação à alíquota FAP para a unidade de CNPJ 90.400.8888/0001-42, definindo-se em 1,000 e não 1,7460 como consta no relatório do auto de infração.

Em decorrência, postula pela improcedência da autuação, uma vez que a Receita está utilizando em seu cálculo a alíquota FAP 1,7468, quando nos autos do processo 5011719-09.201.4.04.6100 já teria concordado que deverá refazer o cálculo da alíquota, estando lá temporariamente definida como 1,0000.

Sucessivamente, que este CARF intime a fiscalização para esclarecer sobre a alíquota FAP a ser considerada no cálculo apresentado.

Inicialmente cabe esclarecer que o fato do crédito tributário encontrar-se *sub judice* não impede o órgão fazendário de exercer seu dever de ofício de apurar a ocorrência do fato gerador, em determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, se for o caso, em aplicar a penalidade cabível. O tributo apurado ficará ou não com a exigibilidade suspensa, dependendo do tipo do provimento jurisdicional conferido ao sujeito passivo.

De qualquer sorte, a constituição do crédito tributário por meio de lançamento de ofício, no decorrer do processo judicial, não viola qualquer provimento jurisdicional que tenha conferido ao contribuinte o direito de não se ver compelido a pagar esse ou aquele tributo, pois, neste caso, o destino da exação fiscal estará indissociavelmente ligado ao resultado final da ação judicial. Nesse sentido, a Súmula CARF nº 48:

Súmula CARF nº 48

Aprovada pelo Pleno em 29/11/2010

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário por força de medida judicial não impede a lavratura de auto de infração. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

No caso em análise, o procedimento da fiscalização apenas deu cumprimento preciso à legislação fiscal, não havendo nos autos qualquer razão para anular o lançamento fiscal, que foi efetuado nos exatos termos da lei.

Por oportuno, deve-se esclarecer que eventual inclusão de parcela indevida no auto de infração não o torna nulo. Na hipótese, a legislação prevê duas formas de retificação do lançamento: a primeira, de ofício, nos termos do artigo 149 do CTN, e a segunda, por intermédio dos órgãos judicantes da administração quando provocado pelo sujeito passivo.

A matéria atinente à alíquota FAP para a unidade de CNPJ 90.400.8888/0001-42, objeto do processo administrativo 1411130008271/03-11 e em discussão nos autos do processo judicial nº 5011719-09.201.4.04.6100 da 26ª Vara Cível Federal de São Paulo, não será conhecida nos presentes autos, importando em renúncia administrativa por parte do contribuinte, nos termos da Súmula CARF nº 1, abaixo reproduzida:

Súmula CARF nº 1

Aprovada pelo Pleno em 2006

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (**Vinculante**, conforme **Portaria ME nº 12.975**, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Com essas considerações deve ser rejeitada a preliminar de nulidade do auto de infração suscitada pela defesa.

MÉRITO

Em síntese, conforme foi asseverado pelo Recorrente, a lide reside no fato da fiscalização entender que as classificações feitas pela empresa estariam equivocadas e que a proporção entre as atividades administrativas (atinentes ao CNAE 8211) e as atividades bancárias (inerentes ao CNAE 6422) não indicariam a preponderância das primeiras sobre a segunda, razão pela qual o grau de risco a ser considerado deveria ser 3% e não 2%.

No recurso apresentado o Recorrente repisa os mesmos argumentos da impugnação, girando as questões meritorias em torno dos seguintes temas:

- (i) O CBO indica quais são os cargos e atribuições **exclusivamente bancários**, próprios da atividade bancária, que devem, portanto, ser vinculados ao CNAE 6422 – Bancos Múltiplos.
- (ii) O maior equívoco do presente Auto de Infração, devidamente impugnado e agora recorrido: ter elencado como atividade bancária diversos cargos que não são exclusivamente pertencentes às das famílias da CBO bancário.
- (iii) Não se vê no auto de infração original qualquer análise dos cargos e dos postos de trabalho feitos pela fiscalização para autorizar ou pelo menos corroborar as alegações de que os enquadramentos tenham sido indevidos. Não há nenhuma solidez, nem fática e tampouco normativa que permitem dizer que, por exemplo, os **Diretores Gerais** do Banco Santander seriam atividades bancárias e não relacionadas à gestão genérica, que teria em qualquer empresa, de qualquer segmento.
- (iv) A fiscalização incorreu na generalidade de considerar profissões eminentemente bancárias apenas porque estavam a trabalhar numa instituição bancária.
- (v) O contribuinte promoveu a retificação de enquadramento cargos apontava para uma atividade profissional exclusivamente bancária, a exemplo dos **Técnicos de seguros e afins, CBO 3517**, e dos **Supervisores de vendas e de prestação de serviços – CBO 5201**. Ainda assim, o quantitativo final, mês a mês, apontou para um número majoritário de atividades não exclusivamente bancárias, o que deve ser considerado por este Conselho.
- (vi) Tece considerações acerca das atividades exclusivamente bancárias pela CBO – Classificação Brasileira de Ocupações, bem como dos subitens 5.28.1 a 5.28.10 do Relatório Fiscal (CBO nº 1210, 1221, 1421, 1233, 1423, 3517, 3541, 4102, 4223 e 5201).
- (vii) Afirma que o maior equívoco do Auto de Infração teria sido elencar como atividade bancária diversos cargos que não seriam exclusivamente

pertencentes às das famílias da CBO “bancário” e que haveria preponderância de atividades administrativas em todos os meses do ano de 2015.

- (viii) A existência de estatísticas acidentárias favoráveis relativamente à unidade 90.400.888/0001-42 permite seu reenquadramento para uma alíquota básica menor de SAT, tal como previstos nos textos normativos.

Sintetizadas as razões de defesa e os fundamentos da manutenção da autuação, convém rememorar as normas que regem a apuração do RAT Ajustado, para os fatos ocorridos no período de 01/01/2015 a 31/12/2015, constantes do auto de infração (fl. 1.406):

Lei nº 8.212, de 24.07.91, art. 22, II e alterações posteriores; Decreto nº 3.048, de 06.05.99, art. 12, I, parágrafo único, art. 202, I, II e III, § 1º ao 6º, art. 202-A e alterações posteriores; Decreto nº 6.957, de 09.09.09, arts. 2º e 4º e alterações posteriores; Lei nº 10.666, de 08/05/2003, art.10 e alterações posteriores.

De acordo com as disposições constantes especificamente nos parágrafos §§ 3º a 5º do artigo 202 do Decreto nº 3.048 de 1999¹, verifica-se ser de responsabilidade da empresa o enquadramento nos correspondentes graus de risco, constante no Anexo V, para fins de recolhimento da contribuição ao RAT, de acordo com a sua atividade econômica preponderante em cada estabelecimento que tenha número de CNPJ, ou seja, aquela que concentra o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos. Nesse sentido é o entendimento pacífico do Superior Tribunal de Justiça (STJ) que, após reiterados julgados a respeito da matéria editou a Súmula 351, com o seguinte teor:

SÚMULA Nº 351

A alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT) é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro.

Por sua vez, uma vez constatado erro no autoenquadramento, o § 6º do referido artigo 202 do Decreto nº 3.048 de 1999, assim estabelece:

(...)

¹ Art. 202. A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da aposentadoria especial, nos termos dos arts. 64 a 70, e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho corresponde à aplicação dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, ao segurado empregado e trabalhador avulso:

(...)

§ 3º Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

§ 3º Considera-se preponderante a atividade que ocupa, em cada estabelecimento da empresa, o maior número de segurados empregados e de trabalhadores avulsos. (Redação dada pelo Decreto nº 10.410, de 2020)

§ 3º-A Considera-se estabelecimento da empresa a dependência, matriz ou filial, que tenha número de Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ próprio e a obra de construção civil executada sob sua responsabilidade. (Incluído pelo Decreto nº 10.410, de 2020)

§ 4º A atividade econômica preponderante da empresa e os respectivos riscos de acidentes do trabalho compõem a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, prevista no Anexo V.

5º O enquadramento no correspondente grau de risco é de responsabilidade da empresa, observada a sua atividade econômica preponderante e será feito mensalmente, cabendo ao Instituto Nacional do Seguro Social rever o auto-enquadramento em qualquer tempo.

§ 5º É de responsabilidade da empresa realizar o enquadramento na atividade preponderante, cabendo à Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social revê-lo a qualquer tempo. (Redação dada pelo Decreto nº 6.042, de 2007)

(...)

§ 6º Verificado erro no auto-enquadramento, a Secretaria da Receita Previdenciária adotará as medidas necessárias à sua correção, orientará o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e procederá à notificação dos valores devidos. (Redação dada pelo Decreto nº 6.042, de 2007).

O artigo 72 da Instrução Normativa RFB nº 971 de 2009 repisa a regra do artigo 202 do Decreto nº 3.048 de 1999, nos termos a seguir:

Das Contribuições da Empresa

Art. 72. As contribuições sociais previdenciárias a cargo da empresa ou do equiparado, observadas as disposições específicas desta Instrução Normativa, são:

(...)

II - para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhes prestam serviços, observado o disposto no inciso I do art. 57, correspondente à aplicação dos seguintes percentuais:

- a) 1% (um por cento), para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;
- b) 2% (dois por cento), para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado médio;
- c) 3% (três por cento), para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado grave;

(...)

~~I - o enquadramento nos correspondentes graus de risco é de responsabilidade da empresa, e deve ser feito mensalmente, de acordo com a sua atividade econômica preponderante, conforme a Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco, elaborada com base na CNAE, prevista no Anexo V do RPS, que foi reproduzida no Anexo I desta Instrução Normativa, obedecendo às seguintes disposições: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1080, de 03 de novembro de 2010)~~

I - o enquadramento da atividade nos correspondentes graus de risco é de responsabilidade da empresa, e deve ser feito mensalmente, com base em sua atividade econômica preponderante, observados o código CNAE da atividade e a alíquota correspondente ao grau de risco, constantes do Anexo I desta Instrução Normativa, de acordo com as seguintes regras: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1867, de 25 de janeiro de 2019)

(...)

a) a empresa com 1 (um) estabelecimento e uma única atividade econômica, enquadrar-se-á na respectiva atividade; (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1080, de 03 de novembro de 2010)

b) a empresa com estabelecimento único e mais de uma atividade econômica, simulará o enquadramento em cada atividade e prevalecerá, como preponderante, aquela que tem o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos; (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1080, de 03 de novembro de 2010)

(...)

c) a empresa com mais de 1 (um) estabelecimento e com mais de 1 (uma) atividade econômica deverá apurar a atividade preponderante em cada estabelecimento, na forma da alínea "b", exceto com relação às obras de construção civil, para as quais será observado o inciso III deste parágrafo. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1453, de 24 de fevereiro de 2014)

d) os órgãos da Administração Pública Direta, tais como Prefeituras, Câmaras, Assembleias Legislativas, Secretarias e Tribunais, identificados com inscrição no CNPJ, enquadrar-se-ão na respectiva atividade, observado o disposto no § 9º; e (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1080, de 03 de novembro de 2010)

e) a empresa de trabalho temporário enquadrar-se-á na atividade com a descrição "7820-5/00 Locação de Mão de Obra Temporária" constante da relação mencionada no caput deste inciso; (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1080, de 03 de novembro de 2010)

(...)

II - considera-se preponderante a atividade econômica que ocupa, no estabelecimento, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, observado que na ocorrência de mesmo número de segurados empregados e trabalhadores avulsos em atividades econômicas distintas, será considerada como preponderante aquela que corresponder ao maior grau de risco; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1453, de 24 de fevereiro de 2014)

(...)

III - a obra de construção civil edificada por empresa cujo objeto social não seja construção ou prestação de serviços na área de construção civil será enquadrada no código CNAE e grau de risco próprios da construção civil, e não da atividade econômica desenvolvida pela empresa; os trabalhadores alocados na obra não serão considerados para os fins do inciso I; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1080, de 03 de novembro de 2010)

(...)

IV - verificado erro no autoenquadramento, a RFB adotará as medidas necessárias à sua correção e, se for o caso, constituirá o crédito tributário decorrente. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1080, de 03 de novembro de 2010)

(...)

§ 2º Exercendo o segurado atividade em condições especiais que possam ensejar aposentadoria especial após 15 (quinze), 20 (vinte) ou 25 (vinte e cinco) anos de trabalho sob exposição a agentes nocivos prejudiciais à sua saúde e integridade física, é devida pela empresa ou equiparado a contribuição adicional destinada ao financiamento das aposentadorias especiais, conforme disposto no § 6º do art. 57 da Lei nº 8.213, de 1991, e nos §§ 1º e 2º do art. 1º e no art. 6º da Lei nº 10.666, de 2003, observado o disposto no § 2º do art. 293, sendo os percentuais aplicados:

I - sobre a remuneração paga, devida ou creditada ao segurado empregado e trabalhador avulso, conforme o tempo exigido para a aposentadoria especial seja de 15 (quinze), 20 (vinte) ou 25 (vinte e cinco) anos, respectivamente:

a) 4% (quatro por cento), 3% (três por cento) e 2% (dois por cento), para fatos geradores ocorridos no período de 1º de abril de 1999 a 31 de agosto de 1999;

b) 8% (oito por cento), 6% (seis por cento) e 4% (quatro por cento), para fatos geradores ocorridos no período de 1º de setembro de 1999 a 29 de fevereiro de 2000;

c) 12% (doze por cento), 9% (nove por cento) e 6% (seis por cento), para fatos geradores ocorridos a partir de 1º de março de 2000;

II - sobre a remuneração paga ou creditada ao contribuinte individual filiado à cooperativa de produção, 12% (doze por cento), 9% (nove por cento) e 6% (seis por cento), para fatos geradores ocorridos a partir de 1º de abril de 2003, conforme o tempo exigido para a aposentadoria especial seja de 15 (quinze), 20 (vinte) ou 25 (vinte e cinco) anos, respectivamente;

~~III - sobre o valor bruto da nota fiscal ou da fatura de prestação de serviços, emitida por cooperativa de trabalho em relação aos serviços prestados por cooperados a ela filiados, 9% (nove por cento), 7% (sete por cento) e 5% (cinco por cento), para fatos geradores~~

~~ocorridos a partir de 1º de abril de 2003, observado o disposto no art. 222, conforme o tempo exigido para a aposentadoria especial seja de 15 (quinze), 20 (vinte) ou 25 (vinte e cinco) anos, respectivamente.~~ (Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1867, de 25 de janeiro de 2019)

§ 3º A empresa contratante de serviços mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, quando submeter os trabalhadores cedidos a condições especiais de trabalho, conforme disposto no art. 292, deverá efetuar a retenção prevista no art. 112, acrescida, quando for o caso, dos percentuais previstos no art. 145, relativamente ao valor dos serviços prestados pelos segurados empregados cuja atividade permita a concessão de aposentadoria especial após 15 (quinze), 20 (vinte) ou 25 (vinte e cinco) anos de contribuição, respectivamente.

§ 4º A contribuição adicional de que trata o § 2º também é devida em relação ao trabalhador aposentado de qualquer regime que retornar à atividade abrangida pelo RGPS e que enseje a aposentadoria especial.

(...)

§ 5º Tratando-se de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, de financiamento ou de investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos ou de valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, empresas de seguros privados ou de capitalização, agentes autônomos de seguros privados ou de crédito e entidades de previdência privada abertas ou fechadas, além das contribuições previstas nos incisos I a IV do caput, é devida a contribuição adicional de 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) incidente sobre a base de cálculo definida nos incisos I e II do caput do art. 57. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1453, de 24 de fevereiro de 2014)

§ 6º As contribuições da pessoa jurídica que tenha como fim a atividade de produção rural, incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, para fatos geradores ocorridos a partir de 1º de agosto de 1994, bem como as da agroindústria, incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção, para fatos geradores ocorridos a partir de 1º de novembro de 2001, conforme definido nos arts. 171 e 173, em substituição às previstas nos incisos I e II do caput são as relacionadas no Anexo III.

§ 7º A associação desportiva que mantém equipe de futebol profissional tem as contribuições previstas nos incisos I e II do caput substituídas pelas contribuições incidentes sobre a receita, conforme disposto no art. 249.

§ 8º A contribuição das cooperativas de trabalho, no período de 1º de maio de 1996 a 29 de fevereiro de 2000, é de 15% (quinze por cento) do total das importâncias pagas, distribuídas ou creditadas a seus cooperados, a título de remuneração ou retribuição pelos serviços que prestam a pessoas jurídicas por intermédio delas.

§ 9º Na hipótese de um órgão da Administração Pública Direta com inscrição própria no CNPJ ter a ele vinculados órgãos sem inscrição no CNPJ, aplicar-se-á o disposto na alínea "c" do inciso I do § 1º.

§ 10. A informação de que trata o § 13 do art. 202 do RPS será prestada em conformidade com o disposto no Manual da GFIP.

§ 11. As sociedades cooperativas de crédito estavam obrigadas a recolher a contribuição adicional estabelecida no § 5º até 24 de setembro de 2007.

§ 12. A partir de 1º de janeiro de 2008, as sociedades cooperativas de crédito devem contribuir para o Serviço Nacional de Aprendizagem do Cooperativismo (Sescoop) com alíquota de 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) incidente apenas sobre o montante da remuneração paga, devida ou creditada a seus empregados, na forma do inciso I do art. 10 da Medida Provisória nº 2.168-40, de 24 de agosto de 2001, a que se refere o art. 10 da Lei nº 11.524, de 24 de setembro de 2007.

§ 13. As contribuições devidas pela agroindústria, incidentes sobre a receita bruta da comercialização da produção, não substituem as devidas a terceiros, incidentes sobre a folha de salários, salvo a destinada ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (Senar). (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1071, de 15 de setembro de 2010)

§ 14. As alíquotas das contribuições sociais referidas no inciso II do caput serão reduzidas em até 50% (cinquenta por cento) ou aumentadas em até 100% (cem por cento), em razão do desempenho da empresa em relação à sua respectiva atividade, aferido pelo Fator Acidentário de Prevenção - FAP de que trata o art. 202-A do Decreto n.º 3.048, de 1999. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1453, de 24 de fevereiro de 2014)

§ 15. O FAP atribuído às empresas poderá ser contestado perante o órgão competente no Ministério da Previdência Social, no prazo de 30 (trinta) dias contados da data de sua divulgação oficial. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1453, de 24 de fevereiro de 2014)

§ 16. O processo administrativo de que trata o § 15 tem efeito suspensivo até decisão final da autoridade competente, ficando o contribuinte obrigado a informar em GFIP o FAP que lhe foi atribuído e a retificar as declarações caso a decisão lhe seja favorável. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1453, de 24 de fevereiro de 2014)

§ 17. No caso de decisão definitiva contrária ao sujeito passivo, no processo administrativo de que trata o § 15, eventuais diferenças referentes ao FAP deverão ser recolhidas no prazo de 30 (trinta) dias contados da data da ciência da decisão, sendo-lhes aplicados os acréscimos legais previstos nos arts. 402 e 403. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1453, de 24 de fevereiro de 2014)

§ 18. O disposto no § 5º não se aplica às sociedades corretoras de seguro. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1867, de 25 de janeiro de 2019)

Extrai-se do dispositivo normativo acima reproduzido que o CNAE (Classificação Nacional da Atividade Econômica) Preponderante é a atividade na qual o empregador tem mais empregados atuando no mês no estabelecimento na atividade-fim.

Para as empresas que só têm uma atividade cadastrada o CNAE Preponderante sempre será a atividade cadastrada como CNAE Principal, que consta no cadastro do CNPJ. Se o empregador, além da atividade principal, executar outra atividade, deverá verificar mensalmente a quantidade de trabalhadores na atividade fim indicada e alterar a CNAE Preponderante, se for o caso.

Em síntese:

- O CNAE Principal se refere a atividade que gera, ou a que se espera que gere, a maior receita da empresa, é a mesma que consta no comprovante de inscrição e de situação da pessoa jurídica no campo “Código e Descrição da Atividade Econômica Principal”.
- O CNAE preponderante é a atividade na qual existe o maior número de empregados atuando, uma vez que a empresa possui mais de uma atividade econômica, podendo ser alterado mensalmente, devendo a empresa consultar mensalmente a atividade com maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos para enquadrar-se corretamente ao RAT.

De acordo com as informações constantes no relatório “Modelo Analítico Dinâmico das Informações Gerais da GFIP” (fl. 1.428), nas GFIP’s das competências 01/2015, 02/2015, 09/2015, 12/2015 e 13/2015, o contribuinte informou CNAE-Fiscal e CNAE

Preponderante 8211-3/00 (Serviços combinados de escritório e apoio administrativo) e nas GFIP's das competências 03/2015 a 08/2015, 10/2015 e 11/2015, informou o CNAE-Fiscal 6422-1/00 (Bancos múltiplos com carteira comercial) e CNAE Preponderante 82.11-3/00 (Serviços combinados de escritório e apoio administrativo), sob o argumento de que 62% dos funcionários compunham o quadro administrativo e 38% o quadro bancário, conforme resumo constante no quadro abaixo (fl. 1.615):

CNPJ 90.400.888/0001-42

Resumo de Percentual de Funcionários (Administrativo e Bancário) da Matriz - Ano 2015

2015			
Mês/2015	Administrativo	Bancário	Total Geral
Janeiro/2015	62%	38%	100%
Fevereiro/2015	62%	38%	100%
Março/2015	62%	38%	100%
Abril/2015	62%	38%	100%
Maió/2015	62%	38%	100%
Junho/2015	62%	38%	100%
Julho/2015	62%	38%	100%
Agosto/2015	62%	38%	100%
Setembro/2015	62%	38%	100%
Outubro/2015	62%	38%	100%
Novembro/2015	62%	38%	100%
Dezembro/2015	61%	39%	100%
Média do Ano	62%	38%	100%

À partir da análise minuciosa dos CBO declarados em GFIP, constantes nos demonstrativos de fls. 1.616/1.623, a fiscalização apontou no Relatório Fiscal os seguintes motivos pelos quais não acatou o CNAE Preponderante declarado pelo banco (fl. 1.419/1.423):

(...)

5.20 A empresa em questão, tendo como atividade econômica o setor dos “bancos múltiplos, com carteira comercial”, passou, com as mudanças adivindas (*sic*) do Decreto nº 6.042/07, a partir de julho de 2007, a enquadrar-se no CNAE 6422-1. Ademais, a partir de janeiro de 2010 tem a sua alíquota básica RAT definida em 3% (três por cento), conforme as mudanças implementadas pelo Decreto nº 6.957/09.

(...)

5.22 Em suma, para o ano de 2015, o RAT Ajustado do contribuinte em apreço é igual a sua alíquota básica RAT, qual seja 3%, multiplicada pelo FAP, ou seja, 3% x 1,7468, que resulta em 5,2404% (alíquota final RAT a ser observada durante o exercício de 2015).

5.23 Durante a auditoria verificou-se, apenas no estabelecimento matriz, que o banco declarou em GFIP, durante todo o exercício de 2015, a alíquota RAT básica de 2% (dois por cento) e FAP igual à 1,78 (1,7812), resultando num RAT Ajustado de 3,5624% (2% x 1,7812), conforme apontado no *Modelo Analítico Dinâmico das Informações Gerais da GFIP*, através dos dados constantes dos Sistemas da Receita Federal do Brasil. Ademais, o contribuinte enquadrou-se em GFIP nos CNAE Fiscal e CNAE Preponderante abaixo:

Competência	CNAE Fiscal	CNAE Preponderante
01/2015	8211300	8211300
02/2015	8211300	8211300
03/2015	6422100	8211300
04/2015	6422100	8211300
05/2015	6422100	8211300
06/2015	6422100	8211300
07/2015	6422100	6422100
08/2015	6422100	6422100
09/2015	8211300	8211300
10/2015	6422100	6422100
11/2015	6422100	8211300
12/2015	8211300	8211300
13/2015	8211300	8211300

(...)

5.26 Analisando-se o *Demonstrativo da Classificação CBO Declarada em GFIP do Estabelecimento Matriz* cf. Banco Santander, acima citado e apresentado pelo contribuinte como justificativa para o autoenquadramento no CNAE 8211-3 e consequente utilização de alíquota RAT de 2% para seu estabelecimento matriz, ao longo de 2015, observa-se alguns equívocos que serão por nós demonstrados. Nesse quadro resumo, a empresa apresenta mensalmente os CBO supostamente declarados em GFIP, classificando-os em “Administrativo” ou “Bancário”, chegando a uma média anual de 62% “Administrativo” e 38% “Bancário” em 2015.

5.27 Passando de nossa parte a um minucioso diagnóstico da situação, foram utilizadas as informações declaradas nas GFIP constantes do *Modelo Analítico Dinâmico das Informações Gerais da GFIP* e os resultados obtidos pela auditoria fiscal encontram-se no *Demonstrativo da Classificação CBO Declarados em GFIP do Estabelecimento Matriz* cf. Auditoria. Esse último apresenta o enquadramento dos diferentes CBO declarados em GFIP conforme entendimento da presente auditoria fiscal e compara resumidamente tais resultados com aqueles apresentados pelo contribuinte de acordo com o item anterior. Para facilitar a visualização as atividades (CBO) consideradas pela presente auditoria como “atividade fim” do banco foram hachurizadas na cor verde, enquanto (*sic*) as atividades consideradas como puramente “atividade administrativa” (*sic*) encontram-se hachurizadas na cor salmão.

(...)

5.29 Em síntese, conforme retratado pelo demonstrativo mencionado anteriormente, e a despeito do autoenquadramento do banco para seu estabelecimento matriz no CNAE 8211-3, de acordo com quadro exibido durante a ação fiscal, a presente auditoria chegou a resultados bastantes diversos. Consoante os CBO declarados em GFIP, observa-se mensalmente 61-62% das ocorrências relacionadas a atividades bancárias e não administrativas como entende o contribuinte. Por conseguinte, resta patente que **a atividade preponderante do estabelecimento matriz do Banco Santander é a atividade bancária à qual corresponde o CNAE 64.22-1 (bancos múltiplos, sem carteira comercial), cuja alíquota base do RAT é de 3%.**

(...)

O quadro abaixo (fl. 1.623) apresenta o resumo das conclusões da fiscalização a partir da análise dos CBO declarados pelo contribuinte, demonstrando a preponderância da atividade bancária em detrimento da administrativa, motivo pelo qual não prospera o seu enquadramento como atividade preponderante o CNAE 8211-3/00 (Serviços combinados de escritório e apoio administrativo), com percentual de 2%, devendo enquadrar-se no CNAE 6422-1/00 (Bancos múltiplos com carteira comercial), com percentual de 3%²:

² De acordo com o ANEXO V - RELAÇÃO DE ATIVIDADES PREPONDERANTES E CORRESPONDENTES GRAUS DE RISCO (CONFORME A CLASSIFICAÇÃO NACIONAL DE ATIVIDADES ECONÔMICAS), na Redação dada pelo Decreto nº 6.042, de 2007, vigente à época dos fatos.

Classificação CBO of Auditoria (verde = bancário e salmão = administrativo)	Classificação CBO of Santander (verde = bancário e salmão = administrativo)	Descrição Sumária of CBO	Banco Santander - Demonstrativo da Classificação CBO Declarados em GFIP do Estabelecimento Matriz of Auditoria											
			201501	201502	201503	201504	201505	201506	201707	201508	201509	201510	201511	201512
CBO Atividade Administrativa			4852	4961	4997	5075	5090	5193	5163	5137	5156	5117	5278	5252
% Atividade Administrativa			38%	39%	38%	38%	38%	39%	38%	38%	38%	38%	38%	38%
CBO Atividade Bancária			7936	7899	8120	8172	8158	8233	8340	8380	8453	8493	8585	8663
% Atividade Bancária			62%	61%	62%	62%	62%	61%	62%	62%	62%	62%	62%	62%

Quando da análise da impugnação apresentada, a autoridade julgadora de primeira instância rechaçou os argumentos do contribuinte, com base nos fundamentos sintetizados nos excertos abaixo reproduzidos (fls. 1.787/1.794 e págs. PDF 1.785/1.792):

(...)

7.2. Cumpre esclarecer, inicialmente, ante a argumentação da defendente, que não é necessário que haja, no título da ocupação, a palavra “*bancário*” ou “*bancária*”, para que a atividade desenvolvida pelo profissional enquadrado em determinado código CBO seja considerada como bancária, devendo ser observada a função efetivamente desempenhada por ele, no caso concreto.

7.3. Isto posto, passa-se à análise de cada um dos códigos CBO citados na impugnação, e mencionados no Relatório Fiscal, em que foram constatadas discrepâncias no enquadramento.

7.4. Com relação ao código CBO nº 1210 – “*Diretores Gerais*”, a empresa entende que as suas atribuições seriam meramente administrativas, que ele não poderia ser determinado como um cargo bancário, porque poderia ser encontrado em empresas de outra natureza. Tal afirmativa, contudo, não merece acolhida. Cabe observar que, conforme explicitado no Relatório Fiscal, “*verifica-se estarmos diante dos diretores do mais alto nível da empresa, os quais, dentre outros, estabelecem as estratégias operacionais, supervisionam os negócios do banco, representam e preservam a imagem da empresa, concedem entrevistas e participam de negociações, ou seja, dirigem efetivamente a sociedade, atuando, obviamente, na atividade fim da empresa*”. Assim, tem-se que referido CBO deve ser considerado como relacionado à atividade bancária, o que foi feito pela fiscalização.

7.4.1. É de se consignar, ainda, a seguinte informação, que consta no Relatório Fiscal, para o referido CBO (nº 1210): “*... o citado CBO possui entre zero e dois funcionários informados em GFIP na categoria 01 (empregado) ao longo de 2015... quando o contribuinte aponta entre 17 e 22 funcionários nesse CBO engloba na contagem os colaboradores das categorias 01 (empregado), 03 (trabalhador não vinculado ao RGPS, mas com direito ao FGTS) e 05 (contribuinte individual diretor não empregado com FGTS), ainda que para a determinação da Atividade Preponderante da empresa e correspondente recolhimento da alíquota RAT sejam utilizados somente os empregados e trabalhadores avulsos*”.

7.5. No que tange ao código CBO nº 1221 – “*Diretores de produção e operações em empresa agropecuária, pesqueira, aquícola e florestal*”, a empresa afirma que houve equívoco na classificação realizada por ela, e que se caracterizaria como atividade administrativa. Cumpre registrar, então, que não há controvérsia acerca desta matéria, uma vez que, segundo o Relatório Fiscal, foi encontrado engano neste CBO, “*uma vez que esse CBO é nitidamente utilizado por empresas agropecuárias, pesqueiras, aquícolas e florestais e não para estabelecimentos financeiros, comerciais ou industriais*”, e que, de acordo com o “*Demonstrativo da Classificação CBO Declarados em GFIP do Estabelecimento Matriz cf. Auditoria*”, de fls. 1.616 a 1.623, tal CBO foi classificado pela auditoria como atividade administrativa.

7.6. Quanto ao código CBO nº 1421 – “*Gerentes administrativos, financeiros e de riscos*”, a empresa sustenta que os profissionais ocupantes destes cargos estariam voltados à análise e atuação administrativa interna, à gestão financeira interna e à análise de riscos da atividade empresária, e que não realizariam tarefas específicas dos bancários, sendo tais cargos administrativos, mas não trouxe aos autos documentos comprobatórios desta sua alegação. Note-se, por outro lado, que, como explicitado no

Relatório Fiscal, “a própria descrição dessa ocupação é caracterizada pelo exercício de gerência de serviços administrativos, das operações financeiras e dos riscos de empresas do setor bancário (dentre outras), ou seja, dentro da atividade fim da empresa, não sendo possível, desta feita, tê-la como uma simples tarefa administrativa”. Deste modo, considerando que, de acordo com a fiscalização, estes profissionais atuavam na atividade fim da empresa, e que não foram trazidos aos autos, pela impugnante, documentação hábil e suficiente a demonstrar equívoco por parte da autoridade lançadora, tem-se que deve haver a manutenção da classificação do CBO em tela como atividade bancária, conforme o “Demonstrativo da Classificação CBO Declarados em GFIP do Estabelecimento Matriz cf. Auditoria”, de fls. 1.616 a 1.623.

7.7. No que diz respeito ao código CBO nº 1233 – “Diretores de comercialização e marketing” e ao código CBO nº 1423 – “Gerentes de comercialização, marketing e comunicação”, a impugnante registra apenas que as atividades desenvolvidas por tais profissionais seriam administrativas, e não exclusivas do segmento bancário. Cabe observar, no entanto, que a empresa não juntou aos autos quaisquer elementos que comprovassem essa sua afirmação, no sentido de seu enquadramento como atividade administrativa, que deve ser analisada a atuação destes profissionais no caso concreto, e que, conforme o Relatório Fiscal, se tratariam aqueles com código CBO nº 1233 de “empregados em posição de diretoria que definem o planejamento estratégico da sociedade, definem e executam o plano de marketing e vendas, gerem a qualidade das vendas, dentre outros, atuando com os produtos do banco numa atividade evidentemente não meramente administrativa”, sendo que aqueles com código CBO nº 1423 “trabalham na atividade final do contribuinte, através da comercialização, marketing e comunicação dos produtos oferecidos pelo banco e não em funções administrativas ou intermediárias”. Dessa forma, tem-se que deve ser mantida a classificação dos CBO’s em tela como atividade bancária, conforme o “Demonstrativo da Classificação CBO Declarados em GFIP do Estabelecimento Matriz cf. Auditoria”, de fls. 1.616 a 1.623.

7.8. Com relação ao código CBO nº 3517 – “Técnicos de seguros e afins”, a autuada confessa que a inclusão do cargo no rol de atividades administrativas, realizada por ela, foi equivocada, e que se caracterizaria como atividade bancária. Cumpre consignar, então, que não há controvérsia acerca desta matéria, lembrando que, segundo o Relatório Fiscal, se tratariam de “pessoas que trabalham na atividade fim do banco com os seguros oferecidos pela empresa”, e que, de acordo com o “Demonstrativo da Classificação CBO Declarados em GFIP do Estabelecimento Matriz cf. Auditoria”, de fls. 1.616 a 1.623, tal CBO foi classificado pela auditoria como atividade bancária.

7.9. No que tange ao código CBO nº 3541 – “Técnicos de vendas especializadas”, a empresa assevera que teriam sido erroneamente incluídos nele os cargos de Analista de Marketing I, Assistente Comercial Corporate e Assistente Comercial Empresas, e que estes deveriam ser computados como atividade administrativa, mas não trouxe aos autos documentos comprobatórios desta sua alegação. Cabe observar, por outro lado, que, como explicitado no Relatório Fiscal, se tratariam de “empregados que trabalham mais uma vez na atividade fim do banco, planejando e concretizando vendas de produtos bancários e não ocupando uma função administrativa”. Assim, considerando que, de acordo com a fiscalização, estes profissionais atuavam na atividade fim da empresa, e que não foram trazidos aos autos, pela impugnante, documentação hábil e suficiente a demonstrar equívoco por parte da autoridade lançadora, tem-se que deve haver a manutenção da classificação do CBO em tela como atividade bancária, conforme o “Demonstrativo da Classificação CBO Declarados em GFIP do Estabelecimento Matriz cf. Auditoria”, de fls. 1.616 a 1.623.

7.10. Quanto ao código CBO nº 4102 – “Supervisores de serviços financeiros, de câmbio e de controle”, a impugnante sustenta que teriam sido incluídos nele os cargos de Coord. Contas a Pagar e Coord. Controle de Impostos, que desenvolveriam atividades administrativas internas. É de se notar, no entanto, que a empresa não juntou aos autos quaisquer elementos que comprovassem essa sua afirmação, e que, de acordo com o Relatório Fiscal, “sendo tais empregados encarregados do controle de serviços financeiros, de câmbio, créditos e bancários, atividades tipicamente bancárias, não

podem visivelmente ser incluídos dentre as funções administrativas do banco”. Desse modo, tem-se que deve ser mantida a classificação deste CBO como atividade bancária, conforme o “Demonstrativo da Classificação CBO Declarados em GFIP do Estabelecimento Matriz cf. Auditoria”, de fls. 1.616 a 1.623.

7.11. No que diz respeito ao código CBO n.º 4223 – “Operadores de telemarketing”, a empresa menciona apenas que este cargo estaria presente em diversos segmentos empresários, não sendo exclusivo dos bancários. Tal alegação, contudo, não é hábil a afastar a sua classificação como atividade bancária, que foi realizada pela fiscalização, com base nas funções desempenhadas pelos profissionais em questão, no caso concreto. Cabe destacar que, segundo o Relatório Fiscal, “tais empregados oferecem produtos e serviços do banco, atendem a usuários do banco para a resolução de problemas, prestam serviços técnicos especializados na atividade fim do banco, fazem serviços de cobrança e cadastramento dos clientes do banco, prestando assim patente atividade fim e não administrativa”. Portanto, não há reparo a ser feito, aqui, no procedimento da fiscalização que considerou referido CBO como relacionado à atividade bancária.

7.12. E, com relação ao código CBO n.º 5201 – “Supervisores de vendas e de prestação de serviços”, a autuada menciona que estariam incluídos nele dois cargos, quais sejam Superv. Comercial I e Superv. Relacionam. Clientes I, e concorda que deveria haver a correção do enquadramento realizado por ela, sendo realizada a sua alocação no rol das atividades bancárias. Cumpre registrar, então, que não há controvérsia acerca desta matéria, lembrando que, segundo o Relatório Fiscal, o referido CBO reuniria “funcionários que planejam vendas de produtos do banco, atendem clientes do banco e gerenciam serviços de vendas de produtos bancários, funções, portanto, primordiais na atividade bancária, não podendo ser incluídos dentre as atividades administrativas da empresa”, e que, de acordo com o “Demonstrativo da Classificação CBO Declarados em GFIP do Estabelecimento Matriz cf. Auditoria”, de fls. 1.616 a 1.623, tal CBO foi classificado pela auditoria como atividade bancária.

7.13. É de se enfatizar, no caso, que, apesar de contestar o entendimento da autoridade lançadora, que se encontra fundamentado no Relatório Fiscal, de que os trabalhadores com alguns CBO's, no estabelecimento matriz, desenvolvessem atividades bancárias, a empresa não trouxe aos autos, em sua defesa, documentos hábeis e suficientes a comprovar a sua alegação de que tais grupos de profissionais deveriam ser classificados na realização de atividade administrativa.

7.14. Ressalte-se que as alegações, apresentadas em impugnação, desacompanhadas de prova não produzem efeito em sede de processo administrativo fiscal, sendo insuficientes para elidir o lançamento de ofício.

7.15. Assim, não há que se efetuar, aqui, qualquer alteração no “Demonstrativo da Classificação CBO Declarados em GFIP do Estabelecimento Matriz cf. Auditoria”, de fls. 1.616 a 1.623, que evidencia a preponderância de atividades bancárias em todos os meses do ano de 2015.

(...)

7.19. Note-se, então, que, no caso em tela, tendo a fiscalização constatado que, efetivamente, a atividade preponderante do estabelecimento matriz da empresa era a atividade bancária, correspondente ao CNAE 6422-1/00, no período de 01/2015 a 13/2015, procedeu corretamente à aplicação da alíquota básica de 3,0%, para fins de cálculo da contribuição para o GILRAT, nos termos do Anexo V do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999, na redação dada pelo Decreto n.º 6.957/2009, com amparo na legislação acima citada.

(...)

7.20. Cabe salientar que não é possível realizar, em âmbito de lançamento fiscal e de julgamento administrativo de processo relativo à constituição de crédito tributário, a alteração de enquadramento mencionada no artigo 22, parágrafo 3º da Lei n.º 8.212/1991, e no artigo 203 do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999, citados pela defendente, sendo esta efetuada por meio de ato normativo que modifique o Anexo V

do RPS, como fez o Decreto n.º 6.957/2009, citado nas Notas Judiciais anexadas pela impugnante, sofrendo a alíquota básica do RAT, ainda, ajuste por meio do FAP – Fator Acidentário de Prevenção, previsto no art. 10 da Lei n.º 10.666/2003, lembrando que este último, relativo ao ano de 2015, no caso em questão, é objeto do Recurso Administrativo n.º 1411130008271/03-11, e do Processo Judicial n.º 5011719-09.2017.04.6100, de acordo com o Relatório Fiscal.

(...)

A guisa de arremate, convém ponderar que a fiscalização, no seu mister, seguiu estritamente as disposições legais e normativas que regem a matéria. O fundamento para não serem acatados os CBO's adotados pela Recorrente pautou-se basicamente no fato de que os empregados desenvolvem atividades fim da empresa, de modo que não podem tais atividades serem incluídas como simples atividades administrativas.

Por sua vez, a decisão recorrida enfatiza que não houve por parte do contribuinte a comprovação mediante a apresentação de documentos hábeis e idôneos capazes de comprovar a alegação de que alguns grupos de trabalhadores deveriam ser classificados como atividade administrativa. Apesar disso, com o recurso voluntário o Recorrente limitou-se a reproduzir os mesmos argumentos da impugnação, não trazendo à colação qualquer elemento capaz de comprovar suas alegações.

De todo o exposto, conclui-se não merecer reforma a decisão recorrida, devendo ser mantida pelos seus próprios fundamentos, com os quais concordo, de modo que não podem ser acolhidos os argumentos repisados pelo contribuinte no recurso voluntário.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em não conhecer em parte do recurso voluntário, por este ser objeto do Recurso Administrativo n.º 1411130008271/03-11 e do Processo Judicial n.º 5011719-09.2017.04.6100 e, na parte conhecida, em negar-lhe provimento.

Débora Fófano dos Santos