



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.720066/2023-71
ACÓRDÃO	2101-003.252 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BANCO SAFRA S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/02/2017 a 30/11/2017

GILRAT. ATIVIDADE PREPONDERANTE DEFINIDA POR ESTABELECIMENTO. REVISÃO PELA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA. POSSIBILIDADE.

A alíquota da contribuição para o Gilrat é determinada pela atividade preponderante de cada estabelecimento do sujeito passivo, quando possuir mais de um estabelecimento, sendo de responsabilidade da empresa proceder ao devido enquadramento.

Verificado erro no autoenquadramento, a Administração Tributária deve adotar as medidas necessárias à sua correção e proceder ao lançamento do crédito tributário relativo aos valores porventura devidos.

ALEGAÇÕES E PROVAS. MOMENTO PROCESSUAL OPORTUNO. NÃO APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO.

Alegações de defesa e provas devem ser apresentadas no início da fase litigiosa, considerado o momento processual oportuno, precluindo o direito do sujeito passivo de fazê-lo posteriormente, salvo a ocorrência das hipóteses que justifiquem sua apresentação posterior.

PROCESSUAIS NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Tendo sido o auto de infração lavrado segundo os requisitos estipulados na legislação tributária e comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente. Não se constatando a ocorrência de atos praticados por agente incompetente ou preterição do direito de defesa, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo e tampouco cerceamento de defesa.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo das alegações de nulidade do lançamento e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Cleber Ferreira Nunes Leite, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Ana Carolina da Silva Barbosa e Mario Hermes Soares Campos (relator). Ausente(s) o(s) Conselheiro(a) Heitor de Souza Lima Junior.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 102-005.033, da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento 02 em Belém/PA – DRJ02 (e.fls. 569/576), que julgou improcedente a impugnação ao lançamento de Contribuições Sociais para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (Gilrat).

Consoante o “Relatório Fiscal”, lavrado pela autoridade fiscal lançadora, parte integrante do Auto de Infração, as contribuições lançadas decorrem do fato de que foi constatado, que o sujeito passivo teria declarado incorretamente nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP’s), por ele transmitidas, do período 02/2018 a 12/2018, inclusive o 13º Salário, a alíquota referente ao Risco Ambiental de Trabalho (RAT) do seu estabelecimento matriz (CNPJ 58.160.789/0001-28), resultando na apuração a menor da contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão dos riscos ambientais do trabalho e, consequentemente, do RAT Ajustado em função do Fator Acidentário de Prevenção (FAP). Afirmo a autoridade fiscal, que durante o período objeto do lançamento, apenas no estabelecimento matriz, a contribuinte teria declarado em GFIP’s/e-Social e recolhido a alíquota RAT básica de 2% e FAP igual à 1,0000, resultando num RAT Ajustado de 2,0000%, isso em desconformidade com sua atividade preponderante de “Bancos Múltiplos com carteira comercial”, corresponde à Classificação Nacional das Atividades Econômicas - CNAE 6422/1/00. As principais apurações da fiscalização e fundamentos da autuação encontram-se explicitados no Relatório Fiscal, nos seguintes termos:

(...)

DOS FATOS

7. No curso da auditoria fiscal realizada, foi constatado que o contribuinte declarou incorretamente nas GFIPs do período 02/2018 a 12/2018, inclusive o 13º Salário, a alíquota referente ao RAT do estabelecimento matriz (CNPJ 58.160.789/0001-28), resultando na apuração a menor da contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT, e, conseqüentemente, do RAT Ajustado; e

8. Tais pagamentos, conforme se demonstrará a seguir, devem sofrer a incidência das contribuições previdenciárias correspondentes.

DA CONTRIBUIÇÃO RELATIVA AO RAT AJUSTADO

(...)

23. O contribuinte ora fiscalizado, tendo como atividade econômica o setor dos “bancos múltiplos, com carteira comercial”, passou, com as mudanças advindas 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.

24. Para o ano de 2018, o RAT Ajustado do estabelecimento matriz do contribuinte em apreço é igual a sua alíquota básica RAT, qual seja 3%, multiplicada pelo FAP, ou seja, 3% x 1,0000, que resulta em 3,0000% (alíquota final RAT a ser observada durante o exercício de 2018).

25. Durante a auditoria verificou-se através dos Sistemas Informatizados da Receita Federal do Brasil, apenas no estabelecimento matriz, que o banco declarou em GFIP, durante o período de 02/2018 a 07/2018, a alíquota RAT básica de 2% (dois por cento) e FAP igual à 1,0000, resultando num RAT Ajustado de 2,0000%. Bem como um CNAE preponderante de código ‘8211-3/00 - Serviços Combinados de Escritório e Apoio Administrativo’ nas competências de 01/2018 a 05/2018 e um código ‘6422-1/00 - Bancos Múltiplos, com Carteira Comercial’ nas competências de 06/2018 e 07/2018, embora houvesse mantido, mesmo neste caso, a alíquota de 2%.

26. Nas competências de 08/2018 a 12/2018, bem como quanto ao 13º salário, o eSocial mostra para o estabelecimento matriz que o banco manteve a declaração do CNAE preponderante de código ‘8211-3/00 - Serviços Combinados de Escritório e Apoio Administrativo’ e a alíquota RAT básica de 2% (dois por cento) e FAP igual à 1,0000, resultando num RAT Ajustado de 2,0000%.

27. O contribuinte foi intimado através do Termo de Intimação Fiscal 1, cientificado em 09/06/2022, a apresentar:

1. Extrato FAP Web referente a empresa para o ano de 2018;

2. Planilha com os valores mensais pagos a título de RAT e FAP, alíquota utilizada e diferença questionada se for o caso;

3. CNAE utilizado pela empresa

28. Em resposta ao TIF 1, Banco Safra apresentou o Extrato e planilha solicitados, declarou não haver diferença questionada de FAP e em relação ao CNAE utilizado pela empresa informou que:

“O Banco Safra utiliza o CNAE Fiscal 6422-1/00 - Bancos múltiplos, com carteira comercial, que consta no Cartão CNPJ e o CNAE Previdenciário 8211-3/00 – Serviços combinados de escritório e apoio administrativo, informados na GFIP e no e-SOCIAL, para a matriz.”

29. Através do Termo de Intimação Fiscal nº 04, cientificado em 24/11/2022, o contribuinte foi questionado a prestar esclarecimentos sobre o motivo bem como o suporte legal para tal enquadramento 8211-3/00 considerando-se que sua atividade preponderante se enquadra no CNAE 6422-1/00 – Bancos Múltiplos com carteira comercial e

30. O contribuinte justificou seu autoenquadramento em resposta ao TIF nº 4 conforme a seguir:

“Em relação ao questionamento acima, o Banco Safra esclarece que, o enquadramento previdenciário é feito com base no CNAE Previdenciário a ser informado em GFIP e o referido enquadramento não se relaciona com o CNAE Fiscal que está contido no cartão do CNPJ, uma vez que ambos códigos possuem conceito e premissas diferentes, nos termos da Solução de Consulta nº 28- Cosit, de 25/03/2020. In verbis:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS GIIL-RAT. SAT. GRAU DE RISCO. ATIVIDADE PREPONDERANTE. ATIVIDADE PRINCIPAL. CNAE. O enquadramento no correspondente grau de risco do estabelecimento, seja ele matriz ou filial, não tomará por base a sua atividade econômica principal, mas sim a atividade preponderante em cada um dos estabelecimentos, inclusive obras de construção civil. Em cada um dos estabelecimentos da empresa, seja ele matriz ou filial, deverá se identificar a atividade preponderante ali desempenhada, e essa identificação não terá consequência em relação ao código CNAE da atividade principal da empresa. Para fins do disposto no art. 72, § 1º, da IN RFB nº 971, de 2009, deve-se observar as atividades efetivamente desempenhadas pelos segurados empregados e trabalhadores avulsos, independentemente do objeto social da pessoa jurídica ou das atividades descritas em sua inscrição no CNPJ. O grau de risco será apurado de acordo com a atividade efetivamente desempenhada que conte com a maior quantidade de segurados empregados e trabalhadores avulsos em cada um dos estabelecimentos da empresa.: (grifos nossos)

Desse modo, seguindo a orientação da Solução de Consulta acima para fins de classificação de grau de exposição de seu estabelecimento matriz (CNPJ 58.160.789/0001-28), o Banco Safra, considerou o número de empregados registrados, vinculando assim a alíquota de GILRAT ao CNAE considerado como preponderante para aquele estabelecimento a atividade com maior quantidade de segurados empregados e trabalhadores avulsos no local.

1. *Enquadramento estabelecimento Matriz (CNPJ 58.160.789/0001-28) Banco Safra. Com base nas questões abordadas até aqui, o Banco Safra fez um estudo, para Matriz (CNPJ 58.160.789/0001-28) no ano 2018, das atividades preponderantes de cada área por Classificação Brasileira de Ocupação – CBO, que resultou no seguinte cenário*

Análise CBO (2018)

(...)

Sendo assim, é possível verificar que, naquela época, as atividades de cada área e os códigos da Classificação Brasileira de Ocupação (CBO) de todos os cargos ocupados pelos empregados registrados no CNPJ 58.160.789/0001-28 do estabelecimento Matriz, o Banco Safra possuía a maior quantidade de empregados alocados na realização de atividades de escritório e suporte administrativo, em detrimento das funções atreladas às atribuições de estabelecimentos bancários.

Pois bem, passando à análise dos anexos da Instrução Normativa 971/09, o Banco Safra identificou ser possível e aplicável ao estabelecimento Matriz (CNPJ 58.160.789/0001-28) o enquadramento no CNAE 8211-3/00 – Serviços combinados de escritório e apoio administrativo, cuja alíquota de RAT é de 2%.

2. Conclusão. De acordo com toda exposição trazida, o Banco Safra concluiu que, em razão da atividade preponderante corresponder à atividade de apoio administrativo, bem como com base nas novas determinações legais acerca do enquadramento previdenciário, entendeu que a alíquota da contribuição ao RAT a ser aplicada para o estabelecimento Matriz (CNPJ 58.160.789/0001-28), atende ao percentual de 2%.”

31. Através do Termo de Intimação Fiscal nº 07 o contribuinte é intimado a:

1. Com relação aos funcionários registrados no estabelecimento matriz, CNPJ 58.160.789/0001-28, elaborar uma planilha contendo as seguintes informações:

- a) Nome do funcionário;
- b) Cargo ocupado;
- c) Código CBO – Classificação Brasileira de Ocupações;

d) Descrição da CBO.

32. Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal 7 é entregue planilha “Relação Funcionários” com as informações solicitadas.

33. Analisando a planilha apresentada verifica-se que os empregados lotados no estabelecimento do CNPJ 58.160.789/0001-28 estão alocados em 60 (sessenta) diferentes grupos de Classificação Brasileira de Ocupações – CBO. Dessa classificação, 12 (doze) ocupações foram consideradas por esta fiscalização como inerentes à atividade bancária, e 48 (quarenta e oito) foram consideradas como atividades não bancárias, administrativas.

34. Apesar das ocupações inerentes à atividade bancária representarem um menor número de grupos – 12, contra 48 de atividades não bancárias – elas são compostas pelo maior número de empregados do estabelecimento. Traduzindo em uma análise percentual, temos a seguinte composição de atividades:

(...)

35. Tais informações encontram-se detalhadas em planilhas anexas ao presente Relatório Fiscal.

36. A seguir relacionamos as 12 Classificações Brasileiras de Ocupações consideradas por esta fiscalização como inerentes à atividade bancária, informando o número de ocorrências dessa CBO (exemplificativamente no mês de dezembro de 2018) e a descrição das suas atividades:

1. 1210 – Diretores Gerais (07 ocorrências): Os diretores gerais, no mais alto nível da empresa, asseguram cumprimento da missão na empresa; estabelecem estratégias operacionais; determinam política de recursos humanos; coordenam diretorias e supervisionam negócios da empresa. Negociam transferência de tecnologia; representam e preservam a imagem da empresa; comunicam-se por meio de reuniões com os demais diretores, concedem entrevistas e participam de negociações.

2. 1227 – Diretores de operações de serviços em instituição de intermediação financeira (20 ocorrências): Dirigem as atividades de intermediação financeira, aprovando operações, participando dos comitês de decisão, definindo políticas e diretrizes e estabelecendo estratégias operacionais. Desenvolvem produtos e serviços; dirigem equipes; controlam o desenvolvimento das operações financeiras, assegurando que sejam realizadas dentro das normas ditadas pelos órgãos reguladores, como também pelas políticas de controle interno da instituição; comunicam-se oralmente e por escrito.

3. 1417 – Gerentes de operações de serviços em instituição de intermediação financeira (365 ocorrências): Comercializam produtos e serviços financeiros; implementam processos operacionais; planejam processos de operações bancárias; coordenam o desenvolvimento e a

implantação de produtos, serviços e processos; gerenciam pessoas; traçam plano diretor para áreas de crédito, produtos e comercialização; administram recursos materiais, financeiros e serviços de terceiros; comunicam-se, oralmente e por escrito, divulgando e consolidando informações, normas e procedimentos, campanhas de vendas, interagindo com pessoas e conduzindo reuniões.

4. 1421 – Gerentes administrativos, financeiros e de riscos (362 ocorrências): Exercem a gerência dos serviços administrativos, das operações financeiras e dos riscos em empresas industriais, comerciais, agrícolas, públicas, de educação e de serviços, incluindo as do setor bancário. Gerenciam recursos humanos, administram recursos materiais e serviços terceirizados de sua área de competência. Planejam, dirigem e controlam os recursos e as atividades de uma organização, com o objetivo de minimizar o impacto financeiro da materialização dos riscos.

5. 1423 – Gerentes de comercialização, marketing e comunicação (42 ocorrências): Elaboram planos estratégicos das áreas de comercialização, marketing e comunicação para empresas agroindustriais, industriais, de comercialização e serviços em geral; implementam atividades e coordenam sua execução; assessoram a diretoria e setores da empresa. Na área de atuação, gerenciam recursos humanos, administram recursos materiais e financeiros e promovem condições de segurança, saúde, preservação ambiental e qualidade.

6. 2525 – Profissionais de administração econômico-financeira (665 ocorrências): Administram fundos e carteiras de investimentos em instituições financeiras. Desenvolvem, implantam e administram produtos e serviços bancários. Analisam operações de crédito e de cobrança e operacionalizam contratos de financiamento e/ou empréstimos. Controlam recursos para crédito obrigatório e gerenciam cobranças. Preparam e consolidam informações gerenciais e econômico-financeiras. Relatam aos setores e clientes do banco, oralmente ou por escrito, a situação dos produtos e serviços bancários.

7. 2532 – Profissionais de comercialização e consultoria de serviços bancários (303 ocorrências): Comercializam produtos e serviços financeiros e desenvolvem propostas de crédito. Gerenciam carteira de clientes e efetivam negócios. Prospectam clientes, exercem ações gerenciais e previnem operações ilegais. Interagem com áreas afins locais e internacionais.

8. 2533 – Corretores de valores, ativos financeiros, mercadorias e derivativos (08 ocorrências): Negociam operações no mercado financeiro nacional e internacional; intermediam negócios de mercadorias e serviços, como compra e venda de títulos, moedas e mercadorias nos mercados a vista e futuros; realizam pesquisa e análise

de mercado, por meio de jornais, revistas, relatórios de consultorias e órgãos especializados. Fecham operações; exercem atividades de captação e manutenção de clientes, atendendo às suas necessidades e orientando-os com relação às aplicações e momentos adequados; gerenciam posições.

9. 3532 – Técnicos em operações e serviços bancários (88 ocorrências): Processam operações de crédito, investimento e serviços bancários, obedecendo normas externas, emanadas de órgãos governamentais, e internas, da instituição que os empregam. Controlam as operações de concessão de crédito, investimento e serviços a pessoas físicas ou jurídicas, a fim de cumprir e fazer cumprir as normas e regras internas e de órgãos regulamentadores, tais como: banco central do Brasil e secretaria da receita federal, entre outros. Atendem aos demais setores do banco, como seus clientes internos, e a órgãos governamentais, outros bancos e ao público em geral, como clientes externos, prestando-lhes informações sobre assuntos de sua competência. Podem coordenar recursos humanos, sob sua responsabilidade e exercer o monitoramento de serviços prestados por terceiros.

10. 4132 – Escriturários de serviços bancários (14 ocorrências): Prestam atendimento a usuários de serviços bancários; realizam operações de caixa; fornecem documentos aos clientes e executam atividades de cobrança. Apoiam as atividades das agências e demais setores do banco; administram fluxo de malotes; compensam documentos e controlam documentação de arquivos. Estabelecem comunicação com os clientes, prestando-lhes informações sobre os serviços bancários.

11. 4223 – Operadores de telemarketing e 12. 4201 - Supervisor de Tele Atendimento (76 ocorrências): Atendem usuários, oferecem serviços e produtos, prestam serviços técnicos especializados, realizam pesquisas, fazem serviços de cobrança e cadastramento de clientes, sempre via teleatendimento, seguindo roteiros e scripts planejados e controlados para captar, reter ou recuperar clientes.

37. 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. Por conseguinte, resta patente que a atividade preponderante do estabelecimento matriz do Banco Safra 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%.

(...)

39. Diante do exposto temos que, para o ano de 2018, o RAT Ajustado do estabelecimento matriz do contribuinte em apreço é igual a sua alíquota básica RAT, qual seja 3% (CNAE Preponderante 6422- 1), multiplicada pelo FAP, ou seja,

3% x 1,0000, que resulta em 3,0000% (alíquota final RAT a ser observada durante o exercício de 2018). Todavia, durante o período de 02/2018 a 12/2018 (inclusive o 13º salário), apenas no estabelecimento matriz, o banco declarou em GFIP/e-Social e recolheu a alíquota RAT básica de 2% e FAP igual à 1,0000, resultando num RAT Ajustado de 2,0000%.

Nesses termos, foi efetuado o presente lançamento para efeito de apuração e formalização dos créditos relativos às contribuições devidas à Seguridade Social (Gilrat).

Inconformada com o lançamento, a contribuinte apresentou a impugnação de e.fls. 459/468, onde principia suscitando a nulidade do Auto de Infração, sob argumento de que, no Relatório Fiscal a autoridade lançadora afirma que haveria divergências de tratamento em relação aos 11 códigos da Classificação Brasileira de Ocupações (CBO's), que são listadas, entretanto, afirma que, conforme se verificaria da planilha por ela apresentada ainda no curso da fiscalização, na realidade somente 3 CBO's apresentariam divergência. Assevera que:

Nesse passo, é certo que o erro no levantamento realizado pelo I. Fiscal torna os valores indevidos, contamina o lançamento com vício insanável de ilegalidade e o torna nulo de pleno direito.

Lembrando que, em razão do princípio da imutabilidade do lançamento tributário (art. 145 CTN), a cobrança pretendida poderá ocorrer apenas e tão somente caso o I. Fiscal Autuante proceda a um novo lançamento, nos moldes previstos em lei, desde que não decaído o direito da Fazenda Pública.

Deste modo, restando demonstrado o equívoco no lançamento realizado, de rigor a anulação do Auto de Infração ora combatido, por infração ao art. 142 e 145 do CTN!

Na sequência, passa a então impugnante a advogar que a maior parte dos empregados alocados em seu estabelecimento matriz ocupavam, no período objeto da autuação, cargos em áreas administrativas e não exerciam atividades relacionadas diretamente com a área bancária. Discorre assim, sobre as 3 CBO's que entende serem divergentes da classificação da fiscalização, com vistas a demonstrar que se tratariam, de fato, de atividades administrativas e não bancárias, de forma que estaria correta a classificação por ela adotada em GFIP. Apresenta ainda a autuada, estudo elaborado por empresa de assessoria empresarial, que afirma comprovar suas alegações. Baseada em tal premissa, entende restar evidente que, em razão da atividade preponderante de seu estabelecimento matriz corresponder à atividade de apoio administrativo, a alíquota da contribuição ao RAT a ser aplicada para tal estabelecimento atenderia ao percentual de 2%, não devendo prosperar a autuação.

Submetida a julgamento, decidiu a 4ª Turma da DRJ02 pela improcedência da impugnação apresentada pelo sujeito passivo, sendo mantido integralmente o crédito tributário. A decisão exarada apresenta a seguinte ementa:

ASSUNTO: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/02/2018 a 31/12/2018

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ALÍQUOTA GILRAT.
AUTOENQUADRAMENTO. REVISÃO.

A alíquota GILRAT pode ser de 1%, 2% ou 3% sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos. A empresa deve se autoenquadrar em uma dessas três alíquotas a depender do grau de risco de acidentes de trabalho ser considerado leve, médio ou grave em relação à atividade preponderante em cada estabelecimento da empresa, assim entendida a atividade desempenhada que conte com a maior quantidade de segurados empregados. Este autoenquadramento é passível de revisão quando constatada incorreção.

Impugnação Improcedente**Crédito Tributário Mantido**

Cientificada da decisão proferida pela DRJ02, a contribuinte apresentou, tempestivamente, o Recurso Voluntário de e.fls. 584/602, onde principia inovando em suas razões de defesa, ao advogar a nulidade do lançamento nos termos do art. 59, inc. II, do Decreto nº 70.235, de 1972. Argumenta que a autoridade fiscal lançadora não teria cumprido com o dever de fundamentar o reenquadramento da atividade preponderante do estabelecimento matriz, para fins de fixação da alíquota RAT, uma vez que caberia à referida autoridade, ainda conforme a recorrente, o ônus da prova de instruir o lançamento com todos os elementos de prova dos fatos constitutivos, sob pena de prejudicar o direito de defesa da contribuinte. Assevera que, ao proceder ao lançamento, deveria a autoridade fiscal demonstrar a efetiva ocorrência do evento reputado tributável, sendo que, a mera indicação de determinadas atividades econômicas como se bancárias fossem, não seria admitida como identificação do fato gerador, tampouco como prova de sua ocorrência, de modo a justificar a cobrança do diferencial de alíquota do RAT; assim: *“Nesse passo, da análise do lançamento combatido pela Recorrente é possível se inferir que o Fisco pretendeu fazer com que a simples transcrição das atividades exercidas por profissionais lotados no estabelecimento matriz suprisse a necessidade de justificar o desenquadramento da preponderância da atividade-meio (administrativa), postura esta que não está em consonância com o art. 142 do Código Tributário Nacional.”*

Em tópico intitulado: “II.2 – Da correta classificação do grau de risco da atividade preponderante desenvolvida pela recorrente em seu estabelecimento matriz”, passa a recorrente a sustentar ter adotado corretamente a alíquota de 2% para efeito de recolhimento da contribuição para o Gilrat, relativa a seu estabelecimento matriz, uma vez que a proporção entre as atividades administrativas (CNAE 8211-3-00) e as atividades bancárias (CNAE 6422-1-00), desenvolvidas no referido estabelecimento, indicariam a preponderância das atividades de “Serviços combinados de escritório e apoio administrativo”, correspondentes ao CNAE 8211-3-00. Aponta que, para fins de apuração do grau de risco da atividade seria irrelevante o objeto social da

pessoa jurídica ou as atividades constantes de sua inscrição cadastral, uma vez que o que importaria, para a definição da alíquota do RAT, seria a atividade econômica preponderante em cada estabelecimento.

Afirma a recorrente que a autoridade lançadora teria apontado, no Relatório Fiscal, quatro divergências na classificação adotada pela Recorrente, desconsiderando alguns profissionais atuantes nas funções administrativas e revertendo a preponderância para o CNAE 6422-1/00, com o consequente não acatamento do CNAE preponderante 8211-3/00 declarado pelo banco. Nesse ponto, são relacionados os seguintes códigos de CBO, que entende a atuada ter sido tratados como divergentes pela fiscalização: CBO 1210 (Diretores Gerais); CBO 1421 (Gerentes administrativos, financeiros e de riscos); CBO 1423 (Gerentes de comercialização, marketing e comunicação), e parte dos empregados classificados no CBO de número 2525 (Profissionais de administração econômico-financeira). Passa assim, a discorrer sobre as atividades desenvolvidas pelos empregados relativamente a cada um desses códigos de CBO, concluindo esses cargos jamais poderiam ser reclassificados pela fiscalização, como se tais profissionais exercessem atividades exclusivamente bancárias, pois não representariam funções vinculadas à prática da atividades-fim da recorrente, e sim, atividade-meio administrativa. Para melhor compreensão dos argumentos de defesa de mérito da recorrente, peço vênica para parcial reprodução da peça recursal:

II.2 – DA CORRETA CLASSIFICAÇÃO DO GRAU DE RISCO DA ATIVIDADE PREPONDERANTE DESENVOLVIDA PELA RECORRENTE EM SEU ESTABELECIMENTO MATRIZ:

(...)

Como se sabe, a Recorrente é instituição financeira de direito privado, dedicada às atividades relacionadas no seu objeto social, nos termos de seus documentos societários, submetendo ao recolhimento da contribuição ao GILRAT, cuja alíquota é definida em razão do grau de incidência da incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, o qual é definido pelo Poder Executivo (Decreto nº 6.957/09), com base na atividade econômica do contribuinte.

Com efeito, a alíquota básica do RAT é fixada por atividade econômica, mediante enquadramento nas subclasses da Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE, constantes do Anexo V do Decreto nº 3.048/1999, com nova redação dada pelo Decreto nº 6.957/09.

Por determinação legal, para fins de apuração do grau de risco da atividade sabe-se que é irrelevante o objeto social da pessoa jurídica ou as atividades constantes de sua inscrição no CNPJ, uma vez que o que importa para a definição da alíquota do RAT é a atividade econômica preponderante em cada estabelecimento.

A atividade econômica, portanto, independe da atividade principal, e será definida na empresa, ou por estabelecimento, levando-se em consideração a atividade ali desempenhada pela maior quantidade de empregados segurados.

(...)

O art. 202 do Decreto nº 3.048/99 estabelece ser responsabilidade da empresa o enquadramento, nos respectivos graus de risco indicados no Anexo V do RPS, para fins de recolhimento da contribuição ao RAT, de acordo com a atividade econômica preponderante em cada estabelecimento, ou seja, naquela unidade que se concentra o maior número de segurados empregados.

Por sua vez, a legislação garante à administração fazendária, no §5º do art. 202 do RPS, a revisão deste autoenquadramento, cabendo, para tanto, a formalização de notificação do contribuinte sobre os valores devidos:

(...)

Importante esclarecer que o contexto de apoio administrativo do estabelecimento matriz da Recorrente evidencia um objetivo gerencial e de organização, que existe no âmbito interno de uma instituição financeira, no qual há intensa atividade de escritório, não relacionada, pois, às atividades bancárias. O staff na maior parte dos ambientes do estabelecimento matriz é ligado à área operacional e ao escopo executivo das tarefas bancárias, dentro de uma hierarquia típica de um ambiente corporativo.

No intuito de assegurar o correto enquadramento da atividade preponderante, a Recorrente contratou a Ernst & Young Assessoria Empresarial Ltda., para que fosse possível auxiliar, com base na legislação aplicável, o enquadramento previdenciário, por estabelecimento, perante a Receita Federal do Brasil para fins de recolhimento da contribuição previdenciária destinada aos Riscos de Acidente do Trabalho (RAT).

Ao contrário das conclusões obtidas no r. acórdão da DRJ, o parecer dos auditores independentes foi elaborado com o escopo de definir a atividade principal em cada uma das unidades da Recorrente, com base no número de empregados registrados em cada uma delas, vinculando assim a alíquota de GILRAT ao CNAE considerado como preponderante para cada estabelecimento.

Para tanto, como forma de elucidar o exercício de cada atividade desempenhada em cada cargo, os auditores independentes analisaram documentação relativa ao estabelecimento matriz da Recorrente,

especificamente, registros de códigos de CBO, além de realizar entrevistas com a equipe de Recursos Humanos da instituição, apurando se as atividades desempenhadas em cada cargo são verdadeiramente voltadas à realização de atividades de cunho administrativo e gerencial para os interesses da instituição financeira.

Ao final do estudo, foi mapeado de maneira minuciosa, para todas as atividades desempenhadas, por cada empregado segurado, em cada área, o exercício de cada atividade, mediante a exposição dos principais atributos de cada ocupação, conforme a Classificação Brasileira de Ocupação – CBO.

Com base nesses critérios, foram identificados dois grupos de empregados para efeito de apuração da atividade preponderante: os que exercem funções de escritório; e os empregados atuantes na atividade bancária.

A conclusão obtida pela auditoria externa foi no sentido de que o número de funcionários vinculados à matriz, alocados em atividades administrativas, é maior do que a quantidade de alocações bancárias, de modo que a atividade preponderante para este estabelecimento é a realização de atividades de escritório e suporte administrativo.

Importante ressaltar, que a preponderância administrativa permaneceu mesmo considerando para o código CBO 6422-1/00 alguns cargos/funções, que possuem descrição genérica, podendo gerar eventual dúvida quanto à natureza administrativa.

Seguindo a legislação previdenciária, após a conclusão do estudo elaborado pela EY, em 2017, a Recorrente continuou apurando, mês a mês, a preponderância, de forma a evitar inconsistências e equívocos no recolhimento da contribuição ao RAT. Logo, o intuito do estudo elaborado pela Ernst & Young Assessoria Empresarial Ltda foi de nortear a prática mensal adotada pela Recorrente, de modo a verificar a preponderância da atividade em cada estabelecimento, considerando as funções exercidas por cada funcionário.

Ocorre que a autoridade lançadora apontou no relatório fiscal quatro divergências na classificação adotada pela Recorrente, desconsiderando alguns profissionais atuantes nas funções administrativas, e revertendo a preponderância para o CNAE 6422-1/00, com o consequente não acatamento do CNAE preponderante 8211-3/00 declarado pelo banco.

São eles: CBO 1210 (Diretores Gerais); CBO 1421 (Gerentes administrativos, financeiros e de riscos); CBO 1423 (Gerentes de comercialização, marketing e comunicação), e ainda, parte dos

empregados classificados no CBO de número 2525 (Profissionais de administração econômico-financeira).

Com relação ao Código CBO nº 1210 – “Diretores Gerais”, tratam-se de cargos vinculados à atividade empresária da Recorrente, de modo que não poderiam ser classificados como espécie de cargo bancário, pois são representados pelos membros do Conselho de Administração, Consultivo e Fiscal, que de maneira independente são responsáveis por fixar orientações estratégicas para o negócio da Recorrente, desempenhando funções de governança, fiscalizadora e eletiva, sem, portanto, abranger funções operacionais ou executivas (art. 10 do estatuto social da Recorrente).

Os membros dos conselhos de administração, consultivo e fiscal são independentes e responsáveis por fixar uma orientação geral aos negócios da Recorrente assegurando que os valores, a missão e o objeto social da instituição serão cumpridos.

Nesse ponto, é importante ressaltar, que os diretores bancários (inclusive os executivos), estes, sim, atuantes na atividade-fim da Recorrente, em razão de estabelecerem estratégias operacionais, estão alocados no CBO 1227-10 (Diretor de produtos bancários). De acordo com a documentação acostada aos autos, para este CBO a Recorrente relacionou este cargo à atividade bancária, já que estes exercem, sem dúvida alguma, a função efetivamente bancária.

Quanto ao código CBO nº 1421 – “Gerentes administrativos, financeiros e de riscos”, a Recorrente ressalta que os profissionais ocupantes destes cargos estão voltados à análise e atuação administrativa interna, à gestão financeira interna, à análise de riscos da atividade empresária. A Recorrente demonstrou por meio de planilhas acostadas aos autos, em especial no estudo realizado pela Ernst & Young Assessoria Empresarial Ltda., que tais cargos não realizam tarefas específicas de bancários, uma vez que desenvolvem e implementam estratégias, metas e orçamentos de vendas para alavancar os resultados da instituição.

Já no que diz respeito ao CBO nº 1423 – “Gerentes de comercialização, marketing e comunicação”, a Recorrente reitera que estas atividades são desenvolvidas por profissionais alocados na área de criação, planejamento e desenvolvimento de produtos/serviços, que definem a estratégia de projetos publicitários, desenvolvem propaganda, promoções e pesquisa meios de divulgação das campanhas, caracterizando-se por uma natureza evidentemente administrativa.

Por fim, parte dos funcionários (73 empregados) alocados no CBO nº 2525 (Profissionais de administração econômicofinanceira) também desenvolvem atividades administrativas, pois implementam estratégias, metas, e orçamento, bem como planejam e administram políticas de crédito a serem adotadas pela instituição, além de acompanhar despesas administrativas, conciliar informações contábeis e gerenciais, calcular indicadores financeiros, elaborar relatórios analíticos do desempenho da empresa, controlar a execução orçamentária, além de simular resultados com base em cenários econômicos.

Ora, esses cargos jamais poderiam ser reclassificados pela Fiscalização como se tais profissionais exercessem atividades exclusivamente bancárias, pois não representam funções vinculadas à prática da atividade-fim da Recorrente, e sim à atividade-meio (administrativa).

Ou seja, não há dúvidas que o SAT/RAT foi calculado de maneira correta pela Recorrente, de forma individualizada para cada um dos seus estabelecimentos, devendo ser aceita a classificação adotada na documentação acostada pela Recorrente, por meio da qual é possível avaliar para cada um dos CBOs o número de empregados vinculados, e a área de atuação de cada profissional.

(...)

Pelo exposto, resta evidente que no caso da Recorrente, em razão da atividade preponderante corresponder à atividade de apoio administrativo, a alíquota da contribuição ao SAT/RAT a ser aplicada pela Recorrente para o estabelecimento autuado atende ao percentual de 2%, sendo de rigor o provimento do recurso.

(..)

Finaliza a recorrente afirmando ser evidente que, em razão da sua atividade preponderante corresponder à atividade de apoio administrativo, a alíquota da contribuição ao SAT/RAT a ser aplicada, para o estabelecimento autuado, atenderia ao percentual de 2%, pugnando pelo provimento do recurso.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Mário Hermes Soares Campos**, Relator

Admissibilidade

A recorrente foi intimada da decisão de primeira instância, por meio de seu Domicílio Tributário Eletrônico, em 13/05/2024, conforme o “Termo de Ciência por Abertura de Mensagem” de e.fl. 580. Tendo sido o recurso protocolizado em 11/06/2024, conforme o “Termo de Solicitação de Juntada” de e.fl. 647, considera-se tempestivo.

Quanto aos demais pressupostos de admissibilidade, o contribuinte inova em sua peça recursal, ao apresentar argumentos não aventados na impugnação.

Trata-se do tópico do recurso intitulado: “Da Nulidade do Auto de Infração”. Em tal tópico, sustenta a recorrente a decretação de nulidade do lançamento, nos termos do art. 59, inciso II do Decreto nº 70.235/722, sob argumento de que a autoridade lançadora não teria fundamentado o reenquadramento da atividade preponderante do estabelecimento matriz para fins de fixação da alíquota do RAT. Afirmar ser dever da fiscalização, em face do ônus que lhe recai de munir o lançamento com todos os elementos de prova dos fatos constituintes do seu direito, sob pena de prejudicar o direito de defesa do contribuinte, sendo que a simples transcrição das atividades exercidas por profissionais lotados no estabelecimento matriz não supriria a necessidade de justificar o desenquadramento da preponderância da atividade-meio (administrativa), postura que não estaria em consonância com o art. 142 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966). Complemente argumentando que a mera indicação de determinadas atividades econômicas como se bancárias fossem (o que seria totalmente avesso à realidade apresentada nos autos), não seria admitida como identificação do fato gerador, tampouco como prova de sua ocorrência, de modo a justificar a cobrança do diferencial de alíquota do RAT.

Conforme preceitua o art. 17 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que rege o processo administrativo fiscal, não se admite a apresentação de novos argumentos e/ou documentos somente no Recurso Voluntário, com o propósito específico de afastar pontos até então incontroversos, por não terem sido objeto de contestação na impugnação, pois estão fora dos limites da lide estabelecida, operando-se a preclusão em relação aos fatos não alegados por ocasião da apresentação da peça impugnatória.

Era dever do interessado, já no ensejo da apresentação da impugnação, momento em que se instaura o litígio, municiar sua defesa com os elementos de fato e de direito que entendesse suportarem suas alegações. Assim deveria, sob pena de preclusão, instruir sua impugnação apresentando todos os argumentos e provas que entendesse fundamentar sua defesa. É o que disciplinam os dispositivos normativos pertinentes à matéria, artigos 15 e 16 do referido Decreto nº 70.235/2, bem como o disposto no inciso I, do art. 373 do Código de Processo Civil Brasileiro, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, não se admitindo a apresentação de argumentos e provas em outro momento processual, com exceção das expressas ressalvas normativas. Isto posto, todos os argumentos e provas que o contribuinte pretenda produzir devem ser apresentados no prazo da impugnação, precluindo o direito de apresentação em outro momento processual, salvo se presente alguma das condições de exceção indicadas nas alíneas do § 4º do art. 16, do mesmo citado normativo, cuja ocorrência, no presente caso, a

recorrente não prova e sequer alega. Sobre o tema os seguintes dispositivos do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

(...)

Nesses termos, deve ser considerada não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela manifestante na impugnação e precluso está o direito de defesa trazido somente no Recurso Voluntário, vez que o limite da lide se circunscreve aos termos da peça impugnatória.

Esses novos argumentos, apresentados somente nesta fase recursal, também não devem ser apreciados porque não foram objeto de análise e julgamento pela autoridade julgadora de piso, sob pena de indevida supressão de instância. Resta claro, que no recurso o contribuinte tenta inovar a lide, em total descompasso com o que dispõem os arts. 16 e 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, devendo não ser conhecida a parte que visa discutir suposta nulidade.

Noutro giro, os argumentos trazidos pela recorrente, no tópico em que aventa a alegada nulidade da autuação, confundem-se com o próprio mérito do lançamento, entretanto, deve ser esclarecido que o lançamento se encontra totalmente calcado em documentos constantes dos autos e em total observância dos atos normativos de regência do tributo. Conforme demonstrado no julgamento de piso, o Auto de Infração se revestiu de todas as formalidades legais previstas pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972. Ao tratar das nulidades do processo administrativo fiscal, assim dispõe o referido Decreto:

CAPÍTULO III

Das Nulidades

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando

resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

(...)

Saliente-se que o art. 59, com especial destaque para seu inciso I (citado pela recorrente como fundamento da suposta nulidade), preconiza apenas dois vícios insanáveis: a incompetência do agente do ato e a preterição do direito de defesa. Situações essas não configuradas no presente lançamento, vez que efetuado por agente competente e ao contribuinte vem sendo garantido o mais amplo direito de defesa, mediante apresentação de impugnação e o recurso ora objeto de análise, onde ficam evidentes o pleno conhecimento dos fatos e circunstâncias que ensejaram o lançamento. Não se encontrando, portanto, presentes situações que ensejem nulidade do lançamento.

Conheço assim, parcialmente do recurso, não conhecendo dos novos argumentos que visam discutir a nulidade do lançamento.

Mérito

Conforme relatado, a discussão constante dos autos está relacionada ao correto enquadramento do estabelecimento matriz da recorrente para efeito de recolhimento da contribuinte relativa ao Gilrat.

Sustenta a recorrente ter adotado corretamente a alíquota de 2% para efeito de recolhimento da contribuição, relativa a seu estabelecimento matriz, uma vez que a proporção entre as atividades administrativas (CNAE 8211-3-00) e as atividades bancárias (CNAE 6422-1-00), desenvolvidas no referido estabelecimento, indicariam a preponderância das atividades de “Serviços combinados de escritório e apoio administrativo”, correspondentes ao CNAE 8211-3-00.

A seu turno, concluiu a autoridade fiscal lançadora, entendimento esse ratificado na decisão ora recorrida, que a atividade preponderante do estabelecimento matriz da recorrente seria a atividade bancária, a qual corresponde o CNAE 64.22-1 (bancos múltiplos, sem carteira comercial), cuja alíquota base do RAT é de 3%, o que motivou o presente lançamento, relativo à diferença de contribuição apurada decorrente da utilização da alíquota inferior de 2%.

Apenas para pontuar, não há qualquer discussão nos autos quanto ao fato de que o enquadramento da atividade preponderante para efeito do Gilrat se dá por estabelecimento, sendo toda a discussão travada com relação aos empregados e demais prestadores de serviços alocados no estabelecimento matriz da autuada e respectivo recolhimento vinculado exclusivamente a referido local.

Em que pese os argumentos em sentido contrário apresentados pela recorrente, entendo que o tema foi adequada e suficientemente abordado na decisão recorrida e, por concordar com seus fundamentos, passo a sua parcial reprodução e também adoto tais fundamentos como razões de decidir:

VOTO

(...)

No mérito, cinge-se o litígio as CBOs 1210, 1421 e 1423, nos limites da resistência do Impugnante, conforme citação transcrita no parágrafo anterior. Para a Fiscalização estas ocupações foram consideradas como inerentes à atividade bancária, já para o Impugnante, trata-se de ocupações administrativas.

(...)

A interpretação do grau de risco, para definição da alíquota a ser aplicada no caso concreto, está sintetizada na Solução de Consulta nº 28 – Cosit , de 25 de março de 2020: “O grau de risco será apurado de acordo com a atividade efetivamente desempenhada que conte com a maior quantidade de segurados empregados e trabalhadores avulsos em cada um dos estabelecimentos da empresa”, tendo em conta todos os segurados empregados e trabalhadores avulsos que trabalham na empresa ou em cada estabelecimento. Salienta a referida Solução de Consulta: “Note-se que o Manual do eSocial , de 2018, preconiza, como critério determinante da alíquota GII-RAT, o código na CNAE da atividade preponderante e não, o código na CNAE atividade principal da empresa”.

Com base neste parâmetro jurídicos, analisa-se as argumentações sobre as CBO que compõem o presente litígio: 1210, 1421 e 1423.

Em relação as essas três CBO o Interessado, no corpo da Impugnação, apresenta a mesma descrição transcrita do Relatório Fiscal. Para corroborar com a conclusão da interpretação dessas descrições, é apresentado, em arquivo não paginável, um estudo da empresa de auditoria Ernest & Young. Ao abrir este estudo se verificou que trata de um levantamento para crédito previdenciário. Na página seguinte foi consignado, canto direito superior, que se trata de uma “MINUTA PARA FINS DE DISCUSSÃO SUJEITA A ALTERAÇÕES”. A empresa contratada para levantamento de créditos envia uma comunicação ao Interessado: “Queiram receber nossas considerações objetivas e parciais relacionadas ao crédito decorrente das contribuições recolhidas a maior em razão da aplicação de RAT superior, conforme acordado na proposta de prestação de serviços”. Tem-se, que essas considerações “parciais” foram elaboradas de acordo com a “proposta de prestação de serviços”, conclui que houve pagamento a maior de RAT, quando no presente processo a lide é outra, o próprio Impugnante não quer reduzir o valor do RAT de 2% para 1%, aí se teria a tese de pagamento a maior, razão da contratação da empresa que levantou “os créditos” RAT, mas sim não pagar 3% em vez de 2%.

Ademais, a própria Empresa contratada, Ernest & Young, declara, na parte das premissas do referido levantamento de crédito, que: “para fins de levantamento de crédito, utilizando a variação no RAT, de acordo com as análises realizadas nas competências de julho de 2012 a junho de 2017”, enquanto os fatos do presente processo dizem respeito às competências de 2018, portanto, inaplicável, ao vertente caso, o referido levantamento.

Acompanharam a Impugnação mais dois arquivos não paginável, em excel, um não apresenta divergência em relação ao Setor Fiscal, já que considera as CBO 1210, 1421 e 1423 como atividade bancária e o outro, com detalhamento de nomes, considera a mesma CBO, por exemplo a 1421, ora como atividade administrativa, ora como atividade bancária. Esta situação é confirmada pelo próprio Interessado em sua Impugnação, apesar de colar apenas figuras relacionadas à atividade administrativa, menciona expressamente que uma parte dessas CBO exercem atividade bancária: “a maior parte dos 329 gerentes apontados no CBO 1421 em GFIP não exercem atividade bancária, mas, sim, meramente administrativa”, e abaixo da figura relacionada a CBO 1423, volta a mencionar a expressão “a maior parte”, ou seja que sob esta BO parte exerce atividade bancária e outra parte, administrativa. Constata-se que há uma confusão, por parte do Interessado, entre a descrição da atividade, expressa pela CBO, e a própria atividade exercida sobre esta descrição para sustentar um eventual pedido de crédito ou para pagamento a menor de RAT em atividades de gerenciamento vinculados a atividade fim, ou seja, a atividade bancária.

Observa-se uma tentativa de minimizar as atividades exercidas por estas altas gerências do Banco, lotadas na matriz do Banco, para convertê-los em gerentes com meras atividades administrativas, desvinculadas da atividade fim do Interessado.

Em relação a CBO 1210 o Impugnante, fl. 463, transcreve a descrição da atividade, a mesma apresentada pela Fiscalização e, na sequência, conclui que não se trata de atividade puramente, exclusivamente, bancária. Analisando com mais vagar, a descrição das atividades, CBO 1210, não autoriza minimizar essas atividade para administrativas. Esses profissionais, CBO 1210, são diretores do mais alto nível da empresa, os quais, dentre outras atividades, estabelecem estratégias operacionais, supervisionam os negócios da empresa, representam e preservam a imagem da empresa, concedem entrevistas e participam de negociações, ou seja, dirigem efetivamente a sociedade, atuando, assim, na atividade-fim da empresa, devendo ser mantido o entendimento da fiscalização, ao considerar este CBO relacionado à atividade bancária.

De igual maneira, em relação a CBO 1423. O Impugnante sustenta que se trata de atividade de apoio administrativo, no entanto a descrição desta CBO aponta para atividades gerenciais vinculadas ao serviço bancário. Esses gerentes elaboram planos estratégicos das áreas de comercialização, marketing e comunicação, praticamente os rumos de crescimento do Banco, portanto, pela descrição oficial desta CBO, não se pode afirmar, que esses gerentes desenvolvem atividades meramente administrativas.

Em relação as CBO 1421 e a CBO 1423 o próprio Impugnante admite, em seus arquivos não pagináveis e na impugnação, que uma parte desempenha atividade bancária, gerentes classificados nestas CBO que exercem atividades bancárias. No que diz respeito a CBO 1421, realmente a descrição oficial da CBO abre espaço

para enquadrar gerentes da atividade administrativa e os vinculados a atividade fim da empresa, bancária. Na medida que os cargos gerenciais não levam a designação de “bancário” ou de “administrativo”, há necessidade de produção de provas complementares para a descrição detalhada das atividades exercidas em relação a cada cargo gerencial classificado dentro da CBO 1421, não apenas o título dado ao cargo, provas essas de fácil produção pelo Interessado. Sem olvidar que as provas, na fase processual, são produzidas para afetar a livre convicção dos julgadores administrativos, conforme disposição contida no art. 29 do Decreto 70.235, de 6 de março de 1972. Observa-se que as conclusões da empresa, também em relação a esta CBO, foram retiradas de um levantamento com outros propósitos e relacionado a outros anos-calendários, como visto ao norte.

No mesmo sentido do presente voto, caminha a jurisprudência, na esfera administrativa, na direção da manutenção dessas CBO como atividade preponderantemente bancária, exemplo, Decisões CARF : Acórdão nº 2201-010.134 – 2ª Seção de Julgamento/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária e Acórdão nº 2201-010.137 – 2ª Seção de Julgamento/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária.

Conforme apontado no acórdão de piso, assim como nas peças de defesa, de fato as divergências estão concentradas nas atividades desenvolvidas pelos profissionais concentrados nas CBO's 1210, 1421, 1423 e parte da CBO 2525, de forma que a classificação das atividades desses profissionais se tornou o pêndulo para efeito de definição da correta alíquota da contribuição para o Gilrat do estabelecimento matriz da autuada. Oportuna a reprodução da descrição dos códigos da CNAE que são objeto da presente lide e sua respectiva descrição nos termos da Comissão Nacional de Classificação (Concla), na sequência, passa-se à análise das atividades desenvolvidas pelos profissionais conforme as respectivas CBO.

Classificação CNAE utilizada no estabelecimento matriz:

- **pela contribuinte: CNAE 8211-3-00** - “Serviços combinados de escritório e apoio administrativo”, correspondentes ao CNAE 8211-3-00.” – alíquota Gilrat 2%;

Notas Explicativas da Concla:

Notas Explicativas:

CNAE 8211-3-00 - “Serviços combinados de escritório e apoio administrativo”

Esta subclasse compreende:

- o fornecimento de uma combinação ou de um pacote de serviços administrativos de rotina a empresas clientes, sob contrato, tais como: serviços de recepção, planejamento financeiro, contabilidade, arquivamento, preparação de material para envio por correio, etc.,

- os centros de prestação de serviços às empresas ou escritórios virtuais

(...)

Lista de Descritores

Código	Descrição
8211-3/00	ARQUIVAMENTO DE DOCUMENTOS; SERVIÇOS DE
8211-3/00	CENTROS DE NEGÓCIOS, APOIO OPERACIONAL A EMPRESAS OU A PROFISSIONAIS LIBERAIS
8211-3/00	CENTROS DE SERVIÇOS DE APOIO ÀS EMPRESAS
8211-3/00	COMBINAÇÃO DE SERVIÇOS DE RECEPÇÃO, PLANEJAMENTO FINANCEIRO, CONTABILIDADE, ARQUIVAMENTO, PREPARAÇÃO DE MATERIAL PARA ENVIO POR CORREIO, ETC.; FORNECIMENTO DE
8211-3/00	COWORKING; ESCRITORIOS COMPARTILHADOS; SERVIÇOS DE
8211-3/00	ESCRITÓRIO VIRTUAL; SERVIÇOS DE
8211-3/00	ORGANIZAÇÃO DE ARQUIVO DE DOCUMENTOS NO LOCAL DO CONTRATANTE; SERVIÇOS DE
8211-3/00	ORGANIZAÇÃO DE ARQUIVOS; SERVIÇOS DE
8211-3/00	PREPARO DE FOLHA DE PAGAMENTO; SERVIÇOS DE
8211-3/00	SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS COMBINADOS PARA TERCEIROS

- pela fiscalização: **CNAE 64.22-1-00** – “Bancos múltiplos, com carteira comercial” - alíquota Gilrat 3%.

Notas Explicativas da Concla:

Notas Explicativas:

1 Esta subclasse compreende:

- as atividades das instituições financeiras que concentram em uma única empresa atividades operacionais distintas, que são denominadas carteiras, estando autorizadas a receber depósitos à vista, em contas correntes. Estão sujeitas às mesmas normas legais e regulamentares aplicáveis às instituições singulares correspondentes às suas respectivas carteiras

Para se caracterizar como banco múltiplo com carteira comercial, a instituição deve ter, no mínimo, duas das seguintes carteiras, sendo uma obrigatoriamente comercial:

- comercial

- de investimento ou de desenvolvimento, a última exclusiva para bancos públicos
- de crédito imobiliário
- de crédito financiamento e investimento
- de arrendamento mercantil (leasing financeiro)

Lista de Descritores

6422-1/00	BANCO MÚLTIPLO COM CARTEIRA COMERCIAL
6422-1/00	BANCO MÚLTIPLO COM CARTEIRA COMERCIAL, NACIONAL COM CONTROLO ESTRANGEIRO
6422-1/00	BANCO MÚLTIPLO COM CARTEIRA COMERCIAL, NACIONAL COM PARTICIPAÇÃO ESTRANGEIRA
6422-1/00	BANCO MÚLTIPLO COM CARTEIRA COMERCIAL, NACIONAL PRIVADO
6422-1/00	BANCO MÚLTIPLO COM CARTEIRA COMERCIAL, PÚBLICO ESTADUAL
6422-1/00	BANCO MÚLTIPLO COM CARTEIRA COMERCIAL, PÚBLICO FEDERAL
6422-1/00	FILIAL DE BANCO MÚLTIPLO COM CARTEIRA COMERCIAL, ESTRANGEIRO
6422-1/00	OPERAÇÕES COM CARTEIRA COMERCIAL E CARTEIRA DE INVESTIMENTO, DESENVOLVIMENTO, FINANCIAMENTO, CRÉDITO IMOBILIÁRIO OU LEASING REALIZADAS POR BANCOS MÚLTIPLOS; ATIVIDADES DE

CBO nº 1210

Em sua defesa, afirma a recorrente que se trata de cargos vinculados à sua atividade empresária, de modo que não poderiam ser classificados como espécie de cargo bancário, pois “...são representados pelos membros do Conselho de Administração, Consultivo e Fiscal, que de maneira independente são responsáveis por fixar orientações estratégicas para o negócio da Recorrente, desempenhando funções de governança, fiscalizadora e eletiva, sem, portanto, abranger funções operacionais ou executivas (art. 10 do estatuto social da Recorrente). Os membros dos conselhos de administração, consultivo e fiscal são independentes e responsáveis por fixar uma orientação geral aos negócios da Recorrente assegurando que os valores, a missão e o objeto social da instituição serão cumpridos.”

Alega a própria recorrente que se refere a função vinculada à atividade empresária, responsável por “fixar orientações estratégicas para o negócio da Recorrente”. Como se trata de uma instituição financeira (banco múltiplo), nada mais comezinho de se constatar que sua alta gestão exerce exatamente atividade claramente reconhecida como de serviços bancários, que não se confunde com serviços administrativos de rotina de escritório e apoio, ou qualquer outro

daqueles descritores da CNAE 8211-3-00. Oportuno repisar, tratar-se de profissionais diretores do mais alto nível da empresa, atuando em sua atividade-fim, devendo ser mantido o entendimento de que se enquadram na CBO relacionada à atividade bancária.

CBO nº 1421

Informa a recorrente tratar-se de “Gerentes administrativos, financeiros e de riscos”, voltados à análise e atuação administrativa interna, à gestão financeira interna, à análise de riscos da atividade empresária, complementa que: *“...demonstrou por meio de planilhas acostadas aos autos, em especial no estudo realizado pela Ernst & Young Assessoria Empresarial Ltda., que tais cargos não realizam tarefas específicas de bancários, uma vez que desenvolvem e implementam estratégias, metas e orçamentos de vendas para alavancar os resultados da instituição.”*

Ora, mais uma vez inconcebível que, um profissional que tem por atribuição desenvolver e implementar estratégias, **metas e orçamentos de vendas para alavancar os resultados da instituição financeira** não exerça atividades bancárias e sim serviços administrativos de rotina de escritório e apoio. Tenho como correta a classificação adotada pela fiscalização, ao reconhecer tal atividade como de serviços bancários, que não se confunde com serviços administrativos de rotina de escritório, devendo ser mantido tal enquadramento.

CBO nº 1423

Descreve a contribuinte tratar-se de “Gerentes de comercialização, marketing e comunicação”, desenvolvidas por profissionais alocados na área de criação, planejamento e desenvolvimento de produtos/serviços, que definem a estratégia de projetos publicitários, desenvolvem propaganda, promoções e pesquisa meios de divulgação das campanhas, caracterizando-se por uma natureza evidentemente administrativa.

Trata-se portanto, de profissionais vinculados diretamente à comercialização dos produtos da instituição financeira, definidores de estratégias de promoções, de forma que, novamente, claramente identificáveis como atividade bancária e não de serviços administrativos de rotina de escritório. Mais uma vez, sem razão a recorrente devendo ser mantida a classificação adotada pela fiscalização, como vinculadas ao código CNAE 64.22-1-00.

CBO nº 2525

No que se refere à CBO 2525, afirma a recorrente: *“Por fim, parte dos funcionários (73 empregados) alocados no CBO nº 2525 (Profissionais de administração econômico-financeira) também desenvolvem atividades administrativas, pois implementam estratégias, metas, e orçamento, bem como planejam e administram políticas de crédito a serem adotadas pela instituição, além de acompanhar despesas administrativas, conciliar informações contábeis e gerenciais, calcular indicadores financeiros, elaborar relatórios analíticos do desempenho da empresa, controlar a execução orçamentária, além de simular resultados com base em cenários econômicos. Ora, esses cargos jamais poderiam ser reclassificados pela Fiscalização como se tais*

profissionais exercessem atividades exclusivamente bancárias, pois não representam funções vinculadas à prática da atividade-fim da Recorrente, e sim à atividade-meio (administrativa)."

Nas palavras da própria autuada, esses profissionais têm por atribuição, entre outras, **planejar e administrar políticas de crédito a serem adotadas pela instituição**, calcular indicadores financeiros, elaborar relatórios analíticos do desempenho da empresa, controlar a execução orçamentária, além de simular resultados com base em cenários econômicos. De se destacar que, a concessão de créditos é uma das atividades mais reconhecidas como vinculadas a uma instituição financeira, portanto, nada mais identificável com uma atividade bancária do que um empregado que tem por atribuição, justamente, o planejamento e administração de políticas de crédito, além das demais funções descritas, todas facilmente reconhecíveis como atividades de uma instituição bancária, e que não se limitam a meros serviços administrativos de rotina de escritório. Correta assim a classificação adotada pela autoridade fiscal lançadora.

Foi apontado no julgamento de piso que o tema não é estranho a este Conselho, que já se debruçou sobre a matéria em julgamento de situação similares à dos presentes autos, a exemplo dos Acórdãos sendo 2201-010.137 e 2201-010.134, sendo oportuna, pela pertinência, a reprodução do seguinte excerto deste último, que muito se assemelha ao presente caso:

(...)

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. 4.817/4.819):

(...)

23.4. A empresa, em sua defesa, sustenta que a autoridade fiscal teria se equivocado ao vincular determinados códigos CBO à atividade bancária, afirmando que não se poderia determinar como um cargo bancário aquele que poderia ser encontrado em empresas de outra natureza, citando os seguintes: CBO nº 1210 – “Diretores Gerais”; CBO nº 1421 – “Gerentes administrativos, financeiros e de riscos”; CBO nº 1233 – “Diretores de comercialização e marketing” e CBO nº 1423 – “Gerentes de comercialização, marketing e comunicação”; e, nº 4223 – “Operadores de telemarketing”.

23.5. Cabe mencionar, então, 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.

23.6. Com relação ao código CBO nº 1210 – “Diretores Gerais”, a empresa assevera que se trataria de cargo vinculado à atividade empresária em que está inserido o respectivo funcionário, de modo que ele não poderia ser determinado como um cargo bancário, porque poderia ser encontrado em

empresas de outra natureza, e estar exercendo atividades administrativas. É de se observar, no entanto, que, conforme explicitado no Relatório Fiscal, os profissionais com referido código CBO se tratariam de diretores do mais alto nível da empresa, os quais, dentre outros, *“estabelecem estratégias operacionais”, “supervisionam os negócios da empresa”, “representam e preservam a imagem da empresa”, “concedem entrevistas e participam de negociações”,* ou seja, dirigem efetivamente a sociedade, atuando, assim, na atividade-fim da empresa, devendo ser mantido o entendimento da fiscalização, ao considerar este CBO relacionado à atividade bancária.

23.7. 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 empresarial, e que não realizariam tarefas específicas dos bancários, sendo tais cargos administrativos, mas não trouxe aos autos documentos comprobatórios desta sua alegação, devendo haver, assim, a manutenção da classificação do CBO em tela como atividade bancária, conforme exposto no Relatório Fiscal.

23.8. 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 que as atividades desenvolvidas por tais profissionais envolveriam o processo de criação, planejamento e desenvolvimento de produtos ou serviços, e que teriam natureza administrativa. 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 diretores que atuam na *“definição do planejamento estratégico da empresa”,* que *“definem e executam o plano de marketing e vendas”,* sendo que aqueles com código CBO nº 1423 se tratariam de gerentes que elaboram *“planos estratégicos das áreas de comercialização, marketing e comunicação”,* atuando ambos, assim, com os produtos do banco, numa atividade evidentemente não meramente administrativa. Dessa forma, tem-se que deve ser mantida a classificação dos CBO's em tela como atividade bancária, como feita pela fiscalização.

23.9. No que diz respeito ao código CBO nº 4223 – “Operadores de telemarketing”, a empresa menciona apenas que se tratariam de atividades administrativas em que os funcionários atuam como agentes de contato com clientes e fornecedores. 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,

os profissionais com referido CBO “*oferecem produtos e serviços*” do banco, “*atendem usuários*” do banco, “*fazem serviços de cobrança e cadastramento dos clientes*” do banco, atuando, assim, na atividade-fim da empresa. Portanto, não há reparo a ser feito, aqui, no procedimento da fiscalização que considerou este CBO como relacionado à atividade bancária.

23.10. 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.

23.11. 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.

(...)

24.15. Isto posto, tem-se que não merece acolhida a alegação da impugnante de que o grau de risco no seu estabelecimento matriz não poderia ter sido enquadrado como grave.

24.16. Cumpre consignar, por fim, que, ante o exposto, não procede a afirmação da empresa de que a atividade preponderante dela se encontraria em grau de risco médio, e de que, assim, a contribuição GILRAT já recolhida por ela, à alíquota de 2% (dois por cento), seria suficiente para custear os gastos dispendidos pela Previdência Social com os beneficiários, decorrentes dos riscos a que seus funcionários se submetem.

24.17. E, dessa forma, não há que se falar, aqui, em cancelamento da autuação referente às diferenças de GILRAT ajustado.

(...)

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.

(...)

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.

Deve ainda ser registrado, que a autoridade fiscal, no regular exercício de suas atribuições, seguiu estritamente as disposições legais e normativas que regem a matéria, sendo que o fundamento para não ser acatados os CBO's adotados pela contribuinte se pautou na constatação de que os empregados desenvolviam atividades fim da empresa, de modo que, não podem tais atividades serem incluídas como serviços administrativos de rotina de escritório. Tudo devidamente demonstrado nos autos e a partir de diversos pedidos de esclarecimentos e análise das respectivas respostas, assim como, análise minuciosa dos CBO declarados em GFIP, sendo prerrogativa da Administração Tributária, quando constatado erro no autoenquadramento, adotar as medidas necessárias à sua correção e proceder ao lançamento dos valores devidos apurados, a teor do disposto no § 6º, do art. 202 do Regulamento da Previdência Social (Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999) e art. 72, § 1º, inc. IV da Instrução Normativa RFB 971, de 13 de novembro de 2009 (vigente à época dos fatos).

Resta assim, evidente que a maioria dos profissionais que presta serviços no estabelecimento matriz da autuada exerce atividades vinculadas aos serviços bancários, devendo ser mantido o lançamento, que procedeu ao reenquadramento da classificação do estabelecimento e, por consequência, gerando a diferença de contribuição objeto da autuação, pela indevida utilização da alíquota de 2% para cálculo da contribuição para o Gilrat.

Conclusão

Ante todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo das alegações de nulidade do lançamento e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos