



**Ministério da Fazenda**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo n°** 16327.720905/2020-17  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** 2202-010.390 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 05 de outubro de 2023  
**Recorrente** BANCO SAFRA S.A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2016

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. FORNECIMENTO DE TICKET REFEIÇÃO. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR. ALIMENTAÇÃO IN NATURA E FORNECIMENTO DE TICKET REFEIÇÃO. ISENÇÃO. INSCRIÇÃO NO PAT. DESNECESSIDADE.

Não integram o salário-de-contribuição os valores relativos a alimentação *in natura* fornecida aos segurados empregados, mesmo que a empresa não esteja inscrita no Programa de alimentação do Trabalhador, ainda que tenham os fatos geradores ocorridos antes da Reforma Trabalhista. O ticket alimentação, por se assemelhar ao fornecimento da alimentação *in natura*, merece igualmente ser excluído da base de cálculo do lançamento.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. INEXISTÊNCIA DE REGRAS CLARAS E OBJETIVAS. DESATENDIMENTO À NORMA DE REGÊNCIA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

A previsão de regras claras e objetivas nos instrumentos de negociação efetuado entre empresa e trabalhadores, que permitam aos empregados aferirem o cumprimento das exigências para percepção da PLR, é exigida pela Lei n.º 10.101/2000, sendo que sua ausência leva à incidência de contribuições sociais sobre as verbas pagas a esse título.

Critérios como assertividade, agilidade, flexibilidade e persistência não são dotados de clareza tampouco de objetividade, razão pela qual desvirtuado o instituto da PLR.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. SINDICATO. LIMITES TERRITORIAIS. DESATENDIMENTO À NORMA DE REGÊNCIA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

Não é possível estender a eficácia do acordo coletivo para trabalhadores que prestam serviços em município que ultrapassa os limites territoriais de representação da entidade sindical que participou da negociação coletiva.

GILRAT. ATIVIDADE PREPONDERANTE. CNAE.

A constatação da atividade preponderante da empresa para se determinar o grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais

do trabalho (GILRAT/SAT), não depende da atividade econômica utilizada para a definição do código CNAE no CNPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo os valores pagos a título de vale-alimentação e vale-refeição, vencido o Conselheiro Eduardo Augusto Marcondes de Freitas que dava provimento parcial em maior extensão.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Eduardo Augusto Marcondes de Freitas, Gleison Pimenta Sousa, Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira (Relatora), Sara Maria de Almeida Carneiro Silva e Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo BANCO SAFRA S/A contra acórdão, proferido pela 14ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil, que *rejeitou* a impugnação apresentada para manter a exigência de **R\$ 89.046.351,06** (oitenta e nove milhões, quarenta e seis mil, trezentos e cinquenta e um reais e seis centavos), referentes à parte da empresa, GILRAT, INCRA e salário-educação.

Três foram as infrações apuradas pela fiscalização:

- **Infração 1** - Remunerações pagas aos Empregados sob a forma de Vale Refeição e de Vale Alimentação, sobre as quais não foram recolhidas as devidas Contribuições Previdenciárias – Período de janeiro a dezembro de 2016.

- **Infração 2** - PLR – Participação nos Lucros ou Resultados de Empregados, pagos no período de janeiro a dezembro de 2016 em desacordo com a legislação vigente.

- **Infração 3** – Contribuição Previdenciária da Empresa à parte destinada ao financiamento dos benefícios concedido em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT (parcela relativa à diferença de 1% da alíquota base de RAT do estabelecimento matriz) sobre a contribuição dos empregados nos meses de março a agosto e 13º salário de 2016. – *vide* Termo de Verificação Fiscal às f. 980/1023

Em sua peça impugnatória (f. 1.305/1.350) aduz, em apertada síntese, no tocante à primeira infração, que **(i)** o auxílio-alimentação na forma de cartões destina-se exclusivamente à alimentação do trabalhador; **(ii)** teria sido observada a legislação de regência do PAT; **(iii)** teria a verba cariz indenizatório; **(iv)** ausência de demonstração que os valores se amoldam à hipótese de incidência tributária; **(v)** teria o § 9º do artigo 28 da Lei nº. 8.212/91; e, **(vi)** subsidiariamente, a necessidade de exclusão das penalidades.

Quanto à segunda infração, diz que (i) haviam regras claras e objetivas nos planos de PLR; (ii) inexistir vedação ao pagamento em valores fixos, a depender da consecução de uma meta global (lucro líquido), aclarando como se dava a aferição em cada um dos planos (f. 1.331/ss); e, (iii) possibilidade de extensão dos efeitos do acordo aos profissionais de bases territoriais distintas, mencionando jurisprudência que admite até mesmo a ausência de necessidade de intervenção do sindicato.

No tocante à terceira infração, aduz que “[p]ara fins de recolhimento da alíquota do RAT, é considerada como preponderante a atividade na qual estiver alocada a maior parte dos empregados registrados e não a que representar a maior receita auferida pela empresa.” (f. 1.341)

Acostou documentos, dentre eles estudo elaborado pela Ernest & Young –cf. f. 1351/1453.

Ao apreciar as teses suscitadas, houve a instância *a quo* por bem afastá-las, prolatando a o acórdão assim ementado:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

**Período de apuração:** 01/01/2016 a 31/12/2016

**SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO. PAGAMENTO EM TICKET OU CARTÃO MAGNÉTICO.**

Conforme Solução de Consulta Cosit n.º 35/2019, a empresa deixa de ter incidência de contribuição previdenciária apenas se o cartão fornecido for destinado “exclusivamente à compra de alimentos” e, ainda assim, apenas a partir de 11 de novembro de 2017, quando passou a ter validade a nova redação do art. 457, § 2º, da CLT. O fato de a empresa estar inscrita no PAT não lhe permite pactuar e efetuar pagamentos a título de auxílio-alimentação em ticket e/ou cartão magnético sem o recolhimento das respectivas contribuições previdenciárias.

**SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS.**

A participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada em desacordo com a lei específica, integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias, não podendo ser enquadrada, portanto, em nenhuma das hipóteses legais previstas no art.28 no § 9º, da Lei de Custeio.

**PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS/PLR. NEGOCIAÇÃO. SINDICATO. BASE TERRITORIAL.**

O Plano de Participação nos Lucros ou Resultados (PLR) da empresa não se aplica a empregados de categorias e localidades não abrangidas pelos limites de representação das entidades sindicais que participaram da negociação. Impossibilidade de estender a eficácia do acordo coletivo para trabalhadores que prestam serviços em município que ultrapassa os limites territoriais de representação da entidade sindical que participou da negociação coletiva.

**PLR. OBEDECIÊNCIA A LEI 10.101/2000. REGRAS CLARAS E OBJETIVAS.**

A Lei n.º 10.101/00 exige que os instrumentos decorrentes da negociação de participação nos lucros ou resultados ostentem regras claras e objetivas, com especificação expressa de quais as metas a serem atingidas pelos empregados da empresa.

**PLR. EXIGÊNCIA LEGAL DE MECANISMOS DE AFERIÇÃO E DE METAS PACTUADAS FORMALMENTE.**

A Lei n.º 10.101/00 exige que existam mecanismos de aferição e de acompanhamento de forma que os empregados sejam estimulados a melhorar a produtividade e buscar os cumprimentos das metas que devem ser pactuadas formalmente no acordo.

**CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO.**

A empresa é obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições previdenciárias a seu cargo, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados a seu serviço (art. 28, I c/c o art. 22, I e II, § 1º, ambos da Lei de Custeio).

**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2016

**CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO.**

A empresa é obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições devidas a terceiros incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados a seu serviço.

**Impugnação Improcedente**

**Crédito Tributário Mantido. (f. 1.508)**

Intimado do acórdão, a recorrente apresentou recurso voluntário (f. 1561/1611), replicando as teses trazidas na peça impugnatória.

Acuso o recebimento de memoriais gentilmente ofertados pela recorrente, os quais mereceram minha atenciosa leitura.

É o relatório.

**Voto**

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Relatora.

**O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, dele conheço.**

**I – INFRAÇÃO N.º 01: DO FORNECIMENTO DE VALE-REFEIÇÃO E VALE-ALIMENTAÇÃO**

A questão sobre a desnecessidade de adesão ao PAT para fins de não incidência da contribuição previdenciária é matéria pacificada – seja no âmbito deste eg. Conselho (“vide” acórdãos da Câmara Superior n.º 9202-008.442, de 16/12/2019; 9202-005.257, de 28/03/17; 9202-008.209, de 25/09/2019), quanto do col. Superior Tribunal de Justiça (REsp n.º 1815004, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 13.09.2019; AgInt no REsp n.º 1.694.824/SP, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 14.12.2018; AgInt no REsp n.º 1.617.204/RS, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 3.2.2017; REsp n.º 1.072.245/SP, Rel. Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, DJe 14.11.2016). Inclusive, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional editou, em dezembro de 2011, o Ato Declaratório n.º 3, que “(...) dispensa de apresentação de contestação e de interposição de

recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante: ‘nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento *in natura* do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária.’” Sobre este ponto, inexistente controvérsia.

Noutro giro, outrora palpitante a discussão, inclusive no âmbito desta eg. Turma, quanto à (im)possibilidade de incidência de contribuições previdenciárias sobre ticket-alimentação.

Na qualidade de vogal, em sessão realizada em 14 de janeiro p.p, proferi entendimento no sentido da impossibilidade de não serem oferecidas à incidência de contribuição os valores referentes ao ticket-alimentação – *vide* acórdão n.º 2202-007.843. Naquela assentada, embora sustentar a desnecessidade de inclusão da empresa no Programa de alimentação do Trabalhador – PAT, vislumbrei não ser possível excluir do salário-de-contribuição os valores relativos ao fornecimentos de *ticket-alimentação*.

Entretanto, ao novamente de deparar sobre a matéria, em sessão realizada em outubro, em acórdão da relatoria da Cons.<sup>a</sup> SÔNIA ACCIOLY, proferi entendimento diverso – *vide* Acórdão n.º 2202-008.619. Isso porque, convenci-me das razões declinadas em acórdão prolatado pela eg. Câmara Superior deste Conselho, no sentido de que

[o] ticket-refeição mais se aproxima do fornecimento de alimentação *in natura* que propriamente do pagamento em dinheiro, não havendo diferença relevante entre a empresa fornecer os alimentos aos empregados diretamente nas suas instalações ou entregar-lhes ticket-refeição para que possam se alimentar nos restaurantes conveniados.

Diante da máxima hermenêutica no sentido de que "onde há a mesma razão de ser, deve prevalecer a mesma razão de decidir", deve ser mantido o entendimento acerca da não incidência das contribuições previdenciárias sobre a alimentação paga na forma de ticket, em razão do caráter indenizatório. (CARF. Acórdão n.º 9202-007.865, Cons.<sup>a</sup> Rel.<sup>a</sup> ANA CECILIA LUSTOSA DA CRUZ, sessão de 21 de maio de 2019)

Apesar de feitos esses registros, o ponto nodal para a lavratura da infração está no fato de o pagamento ter ocorrido antes da Reforma Trabalhista. Confira-se o que consta no Termo de Verificação Fiscal:

o auxílio-alimentação pago aos empregados mediante “cartão refeição ou cartão alimentação” não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias a partir de 11 de novembro de 2017. Antes dessa data, porém, somente não haverá incidência de contribuições previdenciárias sobre o auxílio-alimentação pago *in natura* ao trabalhador; ou seja, quando o próprio empregador fornece a alimentação aos seus empregados, para consumo imediato no ambiente da empresa, ou se fornecida cesta básica para o empregado levar para casa.

Colidindo frontalmente com os motivos ensejadores da autuação e de sua manutenção pela DRJ está o despacho presidencial, publicado no diário oficial em 23 de fevereiro de 2022, que aprovou o Parecer n.º BBL - 04, de 16 de fevereiro de 2022, do Advogado-Geral da União, que adotou, nos termos estabelecidos no Despacho do Consultor-Geral da União n.º 00041/2022/GAB/CGU/AGU, o Parecer n.º 00001/2022/CONSUNIAO/CGU/AGU da Consultoria-Geral da União. Peço vênica para transcrevê-lo, no que importa:

De todo modo, parece-me que a conclusão mais pertinente é a de que o auxílio em tíquete ou congênere não compõe a base de cálculo da contribuição previdenciária em virtude do exame e do alcance do próprio *caput* do art. 28 da

Lei no 8.212/1991, em razão de sua própria natureza. O §2º do art. 457 da CLT, nesse pormenor (auxílio-alimentação que compõe a base de cálculo), explicitou algo que já está encartado no dispositivo que instituiu a base de cálculo da contribuição previdenciária, também não inovando no ordenamento. **Portanto, o auxílio-alimentação na forma de tíquetes ou congêneres, mesmo antes do advento do §2º do art. 457, já não integrava a base de cálculo da contribuição previdenciária, nos termos do caput do art. 28 da Lei 8.212/1991.**

**Merece, por esse motivo, ser afastada a autuação neste tocante.**

## II – INFRAÇÃO Nº 02: DA PLR

A regulamentação da norma constitucional, prevista no art. 7º, foi trazida por meio do artigo 28, parágrafo 9º, alínea “j” da Lei nº 8.212/1991, segundo o qual a participação nos lucros ou resultados só não terá natureza jurídica salarial, se for paga em conformidade com o disposto na Lei nº 10.101, de 19/12/2000 que, ao dispor sobre as diretrizes do programa de participação dos lucros e resultados, estabeleceu em seu art. 2º, os requisitos a serem cumpridos:

Art. 2º A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:

I - comissão paritária escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;

II - convenção ou acordo coletivo.

§ 1º Dos instrumentos decorrentes da negociação **deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas**, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:

I - índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;

II - programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente. (sublinhas deste voto)

Mister esclarecer que expressão “entre outros” prevista no §1º, do art. 2º da Lei 10.101/00, embora permita a utilização de diversos critérios e condições pelas partes, não autoriza a desvirtuação do instituto ao substituir ou complementar a remuneração devida ao empregado. Nesse sentido, já manifestou esta eg. Turma em composição ligeiramente distinta da que ora se apresenta:

**PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. NOTAS CARACTERIZADORAS.**

Os instrumentos de negociação devem adotar regras claras e objetivas, de forma a afastar quaisquer dúvidas ou incertezas, que possam vir a frustrar o direito do trabalhador quanto a sua participação na distribuição dos lucros.

A expressão “entre outros”, contida na Lei nº 10.101/00, denota que os critérios e condições para a distribuição da participação de lucros e resultados não se encontram exaustivamente previstos, razão pela qual outros podem ser fixados, desde que fixados de forma clara e objetiva, sem que substituam ou complementem a remuneração devida a qualquer empregado. (CARF. Acórdão nº 2202-005.718, sessão de 06.11.2019)

Para o desate da querela, portanto, mister analisar os termos do instrumento decorrente de negociação para aferir se de acordo (ou não) com a legislação de regência

Não é excessivo frisar ainda que o simples fato de serem as parcelas denominadas PLR o faz caracterizá-las enquanto tais. É dizer, “[s]omente o nome da verba não caracteriza a remuneração decorrente do trabalho, é necessário observar a natureza da verba paga.” (CARF. Acórdão nº 2402005.116, sublinhas deste voto).

Firmadas as premissas passo à análise daquilo que consta no Termo de Verificação Fiscal que transcrevo, no que importa:

Reproduz-se abaixo, quadro com os critérios de avaliação de desempenho constante dos programas Safra Performance Executivo e Safra Performance Administração:

(...)

Quanto aos critérios qualitativos, da leitura das definições de cada competência avaliada, observamos que possuem caráter subjetivo, por exemplo “*antecipar demandas, pensar com objetividade e simplicidade, perceber distinguir e avaliar eventos internos e externos que interferem no desenvolvimento do seu trabalho, ser flexível...*”.

Nos Programas Safra Performance Segmentos os critérios levam em conta um valor individual e um percentual do ICM (Índice de Cumprimento da Meta), sendo que em nenhuma dos Regulamentos apresentados pudemos localizar quais as metas que o empregado deve atingir.

Ora, a escolha de critérios subjetivos aplicados na determinação do cumprimento das metas, impossíveis de aferição a posteriori por critérios objetivos, conforme preconiza o § 1º, do art. 2º da Lei nº 10.101/2000, descaracteriza a natureza não remuneratória das verbas pagas a título de participação nos lucros ou resultados. O *quantum* a ser distribuído a cada empregado deve comportar a possibilidade de aferição objetiva, sem depender de critérios subjetivos de avaliação e, ainda que existam critérios objetivos, estes devem necessariamente constar expressamente do instrumento de negociação, para garantir a segurança jurídica, principalmente para os empregados.

Critérios tais como flexibilidade, agilidade e persistência são dotados de marcante subjetividade, além de abstrusos. Tal constatação demonstra restar ferido requisito inarredável para a higidez do plano, conforme a jurisprudência deste eg. Conselho:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PARÂMETROS DE AVALIAÇÃO SUBJETIVOS. REGRAS CLARAS E OBJETIVAS.

**INOBSERVÂNCIA.**

Por exigência da lei, as regras devem ser claras e objetivas para que os critérios e condições do recebimento da participação nos lucros ou resultados possam ser passíveis de aferição, reduzindo a possibilidade de discricionariedade do empregador, mediante avaliações de cunho subjetivo.

No caso em apreço, a avaliação individual de desempenho contém parâmetros subjetivos vinculados à frequência com que determinados comportamentos são praticados no cotidiano do empregado.

(...)

São integrantes da avaliação individual dos gestores, assim como não gestores, alguns elementos subjetivos, denominados de competências, as quais estão associadas a frequência de determinados comportamentos no cotidiano do trabalhador, tais

como a credibilidade, a postura, a motivação e o foco, que representam de 10% a 15% da mensuração do desempenho individual (fls. 1.693 e 1.696).

Em que pese o percentual, não é possível desprezar sua relevância, pois influencia no enquadramento nas faixas de avaliação para obtenção do fator multiplicador aplicável ao salário, cuja oscilação poderá afetar o valor final da participação nos lucros e resultados.

No caso em apreço, a avaliação individual de desempenho contém parâmetros subjetivos que descumprem, portanto, as disposições da Lei n.º 10.101, de 2000. (CARF. Acórdão n.º 2401-005.986, sessão de 12/02/2019)

Após citar precedente do col. Superior Tribunal de Justiça, conclui o recorrente

(*i*) que o sindicato signatário goza de alta credibilidade e representa a maior parte dos empregados beneficiados; (*ii*) o alto custo da mobilização do sindicato representante das bases territoriais de todas as filiais da Recorrente; (*iii*) a inexistência de vedação legal para o que foi feito, resta justificada a extensão da PLR-AP a todos os empregados da Recorrente, que ocorreu em benefício dos mesmos, sem que a fiscalização demonstrasse qualquer prejuízo aos empregados.

Colide com o afirmando a jurisprudência remansosa deste eg. Conselho, no sentido de que “[e]m respeito aos princípios da unicidade sindical, em sua territorialidade, e da interpretação restritiva da legislação que leva à exclusão da tributação, não é aceitável um sindicato reger o acordo de PLR dos trabalhadores da mesma empresa em locais que são territorialmente abrangidos por outro sindicato.” (CARF. Acórdão n.º 9202-007.292, sessão de 23 de outubro de 2018) Em igual sentido: Acórdão n.º 9202-007.471, sessão de 29 de janeiro de 2019; Acórdão n.º 9202-007.291, sessão de 23 de outubro de 2018. Rejeito as alegações, pois.

**III – INFRAÇÃO Nº 03: DA ALÍQUOTA RAT**

Segundo o Termo de Verificação Fiscal,

para o ano de 2016, o RAT ajustado do contribuinte o estabelecimento matriz é igual à sua alíquota básica RAT de 3% (CNAE Preponderante 6422-1), multiplicada pelo FAP, ou seja 3% x 1%, inclusive nos meses de março a agosto e 13º. Como nesses meses o contribuinte declarou em GFIP e recolheu a alíquota



RAT ajustada de 2% a diferença de contribuição relativa à aplicação da alíquota de 1% (resultante da diferença da alíquota básica do RAT de 3%, conforme o CNAE preponderante, e a alíquota básica do RAT de 2% declarada em GFIP) é objeto do presente lançamento de ofício. (f. 1021/1022)

A contribuição social para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), disciplinada no inciso II do artigo 22 da Lei n.º 8.212, de 1991, estabelece as alíquotas de 1%, 2% e 3% deverão ser calculadas sobre o total das remunerações pagas aos segurados empregados e trabalhadores avulsos, nos seguintes termos:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

[...]

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei n.º 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei n.º 9.732, de 1998)

1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;

2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;

Coube ao art. 202 do Regulamento da Previdência Social (RPS) regulamentar o dispositivo legal acima transcrito:

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:

- um por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado leve;

- dois por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado médio; ou III - três por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado grave.

III - três por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente

do trabalho seja considerado grave.

[...]

§ 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 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 alterada pelo Decreto n.º 6.042, de 12/02/07).

A Instrução Normativa RFB n.º 971, de 2009, estabelece as diretrizes operacionais do comando legal e regulamento quanto ao GILRAT, assim determinando:

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:

1% (um por cento), para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;

2% (dois por cento), para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado médio;

3% (três por cento), para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado grave;

[... ]

§ 1º A contribuição prevista no inciso II do caput será calculada com base no grau de risco da atividade, observadas as seguintes regras: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1071, de 15 de setembro de 2010)

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 n.º 1080, de 03 de novembro de 2010)

a empresa com 1 (um) estabelecimento e uma única atividade econômica, enquadrar-se-á na respectiva atividade; (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1080, de 03 de novembro de 2010)

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 n.º 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 n.º 1453, de 24 de fevereiro de 2014)

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 n.º 1080, de 03 de novembro de 2010)

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 n.º 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 n.º 1453, de 24 de fevereiro de 2014)

- 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 n.º 1080, de 03 de novembro de 2010)

- 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 n.º 1080, de 03 de novembro de 2010)

O enquadramento em um dos correspondentes graus de risco para fins de recolhimento das contribuições previdenciárias destinadas ao financiamento da aposentadoria especial e dos benefícios concedidos em razão do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho (GILRAT), não se acha vinculado à atividade econômica principal da empresa identificada no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica, mas à atividade preponderante, que é aquela que ocupa, em cada estabelecimento da empresa (matriz ou filial), o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

Na apuração do grau de risco da atividade é irrelevante o objeto social da pessoa jurídica ou as atividades constantes de sua inscrição no CNPJ, posto que o objetivo da contribuição prevista no inciso II do artigo 72 da IN RFB n.º 971, de 2009, é financiar os benefícios previdenciários diretamente vinculados ao trabalho em condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física do obreiro.

Como bem apontado pela decisão de piso,

apesar de contestar o entendimento da autoridade lançadora, a empresa não trouxe documentos hábeis e suficientes a comprovar sua alegação de que tais grupos de profissionais deveriam ser classificados na atividade administrativa, tendo apenas na impugnação descrito de forma sumária cada CBO (informações no MTE – www.ocupações.com.br - fls. 1.341/1.349) e juntado o estudo elaborado pela Ernet & Young (fls. 1416/1453). Ressalta-se que a Fiscalização juntou o demonstrativo de fls. 1024 (arquivo não paginável), no qual prevalece entre os funcionários a atividade bancária (CNAE 6422-1).

Malgrado tenha a instância *a quo* pontuado a deficiência probatória, sequer intentou o recorrente robustecer a documentação carreada aos autos, razão pela qual **há de ser mantida a autuação.**

#### **IV – DO DISPOSITIVO**

Ante o exposto, **dou provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo os valores pagos a título de vale-alimentação e vale-refeição.**

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira