



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

**Processo n°** 35464.004721/2006-10  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2301-005.537 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 8 de agosto de 2018  
**Matéria** OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA  
**Recorrente** PEPSICO DO BRASIL LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/11/2006 a 30/11/2006

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA PENALIDADE GFIP OMISSÕES  
INCORREÇÕES RETROATIVIDADE BENIGNA.

A ausência de apresentação da GFIP, bem como a sua entrega com atraso, com incorreções ou omissões, constitui violação à obrigação acessória prevista no artigo 32, inciso IV, da Lei nº 8.212/91 e sujeita o infrator à multa prevista na legislação previdenciária. Com o advento da Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, a penalidade para tal infração, que até então constava do §5º, do artigo 32, da Lei nº 8.212/91, passou a estar prevista no art. 32 ou 32-A da Lei 8.212, de 1991, exigindo-se a mais benéfica, o qual é aplicável, por força da retroatividade benigna do artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para, aplicando a retroatividade benigna, calcular a multa com base nos art. 32 ou 32-A da Lei 8.212, de 1991, exigindo-se a mais benéfica, nos termos do voto da relatora, vencidos os conselheiros Antônio Sávio Nastureles, Reginaldo Paixão Emos e João Bellini Júnior, que votaram por aplicar a regra prevista no art. 476-A da Instrução Normativa RFB nº 971/2009.

(assinado digitalmente)

Joao Bellini Junior - Presidente.

(assinado digitalmente)

Juliana Marteli Fais Feriato - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: João Bellini Junior (Presidente), Marcelo Freitas de Souza Costa, Juliana Marteli Fais Feriato, João Maurício Vital, Antônio Sávio Nastureles, Alexandre Evaristo Pinto, Reginaldo Paixão Emos e Wesley Rocha.

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto pela empresa Contribuinte PEPSICO DO BRASIL LTDA, contra a decisão que julgou IMPROCEDENTE a impugnação, mantendo o crédito tributário em parte, ora exigido no Auto de Infração 37.052.720-8 de 30/11/2006, referente ao período de apuração, de 01/11/2006 a 30/11/2006.

O Auto de infração lavrado pelos Auditores Fiscais da Previdência Social — AFPS, Vilma Akemi Watanabe, matrícula 1.368.065; Érico Hirano, matrícula, 1.451.597 e Maurício Sasaki, matrícula 0.935.852, que de acordo com o Relatório Fiscal da Infração, às fls. 06, refere-se à infração ao artigo 32, inciso IV, parágrafo 5º da Lei 8.212/91 por ter a empresa contribuinte apresentado GFIP's sem informar os prêmios pagos, por intermédio da empresa Incentive House, aos segurados empregados e contribuintes individuais que lhe prestaram serviços no período de 01/99 a 05/06.

Trata-se de multa prevista no artigo 284, inciso II do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99 e artigo 32, inciso IV, parágrafo 5º da Lei 8.212/91 e a ocorrência de circunstância agravante nos termos dos artigos 290 do RPS — Regulamento da Previdência Social, que no caso desta autuação, não implica em gradação da multa. A multa aplicada alcança o valor de R\$ 1.416.785,82 (um milhão, quatrocentos e dezesseis mil, setecentos e oitenta e cinco reais e oitenta e dois centavos).

A Contribuinte apresentou, tempestivamente, Impugnação (fls. 46 – 55), alegando que a autuação não merece prosperar, uma vez que os referidos prêmios não são parte da remuneração dos segurados, razão pela sua não inclusão nas folhas de pagamento; que são prêmios pagos aos empregados pela superação de metas e de vendas, não tendo, características de verbas remuneratórias e não integram o salário de contribuição, sendo que como não têm natureza salarial, não se pode exigir o cumprimento de obrigação acessória (incluí-los como fato gerador nas GFIPs apresentadas pela Contribuinte).

A Impugnação foi julgada improcedente, conforme fundamentação da DRJ de fls. 111/119, cuja Ementa do Acórdão 16-14.460 - 12ª Turma da DRJ/SPOI de 16/08/2007 cuja Ementa:

*ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS*

*Período de apuração: 01/11/2006 a 30/11/2006*

*Documento: AI nº 37.052.720-8 de 30.11.2006*

*LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INFRAÇÃO  
APRESENTAÇÃO DE GFIP SEM OS DADOS  
CORRESPONDENTES AOS*

*FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES  
PREVIDENCIÁRIAS.*

*Constitui infração ao artigo 32, inciso IV, parágrafo 50 da Lei  
8.212/91 apresentar GFIP com dados não correspondentes aos  
fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.*

*Lançamento Procedente*

Irresignada, apresenta Recurso Voluntário nas fls. 129 e ss, sustentando:

- Que os prêmios pagos aos empregados da Contribuinte não têm características de verbas remuneratórias, pois são apenas um bônus, algo a mais, que pode ou não ser recebido pelo segurado, constituindo verdadeira liberalidade instituída pela Recorrente;
- Que são concedidos de forma eventual, não podendo ser consideradas para a determinação da base de cálculo de contribuições previdenciárias;
- Que os prêmios conferidos aos empregados pelo atingimento de metas preestabelecidas são mera liberalidade, vinculadas ao preenchimento de determinados requisitos, e, por isso mesmo, não têm natureza salarial e não integram a remuneração dos segurados;
- Que se os valores dos prêmios não têm natureza salarial, não integrando remuneração, não se pode demandar da Recorrente, o cumprimento da obrigação acessória de incluir essas quantias como fato gerador nas GFIPs elaboradas e apresentadas pela Recorrente;
- Que a aplicação da penalidade disciplinada pelo artigo 32, parágrafo 5º, da Lei nº 8.212/1991, e artigos 284, inciso II, e 373 do Decreto nº 3.048/1999 somente se justifica quando o sujeito passivo ou responsável tributário das contribuições previdenciárias age em infração a algum dispositivo da legislação previdenciária, o que, não se concretizou no presente caso, devendo o débito da multa lançado ser cancelado;

A autoridade fiscal não apresentou contrarrazões.

Nas Fls. 210 e ss., a 3ª Câmara/1ª Turma Ordinária, da 2ª Seção de julgamento, do CARF proferiu a Resolução nº 2301-000.231 de 19/06/2012, convertendo o

juízo em diligência, para que seja analisada a conexão entre o presente processo e aquele que trata da NFLD no qual foi lançada a obrigação principal.

Em resposta a autoridade fiscal informou aos autos (fls. 220 e ss.) que o processo referente à NFLD conexa DEBCAD 37.052.710-0 já se encontra digitalizado no sistema e-processo, sendo que já possui acórdão da 3ª Câmara/2ª Turma Ordinária, de provimento parcial, para exclusão do período atingido pela decadência, feito portanto a retificação do crédito; que o contribuinte, após a ciência do acórdão e respectiva retificação, apresentou Recurso Especial e o processo foi encaminhado ao CARF, em janeiro /2012, sendo distribuído para a 3ª Câmara para exame de admissibilidade de Recurso Especial em 17/10/2012, sugerindo o encaminhamento dos autos à 3ª Câmara/2ª Turma Ordinária, da Segunda Seção de Julgamento, do CARF, para prosseguimento.

A Contribuinte se manifestou nas fls. 239 informando a alteração na legislação referente à valoração da multa, pugnando sua aplicação quando do julgamento do presente Recurso Voluntário.

Este é o relatório do processo.

## Voto

Conselheira Relatora Juliana Marteli Fais Feriato

### Admissibilidade

A admissibilidade do Recurso já foi verificada por este Conselho quando da edição da Resolução 2301-000.231, sendo reconhecido que o presente recurso vislumbra o preenchimento de todos os pressupostos de admissibilidade.

### Mérito

Trata-se de processo administrativo que impugna a imposição de multa por conta de a Recorrente contribuinte não inserir na GFIP os dados corretos dos fatos geradores que compuseram o lançamento originário.

A multa no presente caso no valor de R\$ R\$ 1.416.785,82 (um milhão, quatrocentos e dezesseis mil, setecentos e oitenta e cinco reais e oitenta e dois centavos) é **acessória ao débito proveniente do crédito tributário principal, que diz respeito ao não recolhimento das contribuições previdenciárias dos prêmios pagos aos empregados pela superação de metas e de vendas, sendo tais prêmios considerados salário *in natura* pela autoridade fiscal.**

Portanto, conforme observado nos autos, a multa, que versa o presente processo somente foi imputada à contribuinte por conta da ação de não realizar o correto preenchimento da GFIP, observando os fatos geradores, nos termos da legislação válida para a época: Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 32, parágrafo 5, acrescentados pela Lei n. 9.528, de 10.12.97 e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, nos artigos 284, II; art. 292, I e art. 373.

Há informação nos autos de que a NFLD conexa DEBCAD 37.052.710-0, que diz respeito ao lançamento do crédito tributário principal referente ao não recolhimento das contribuições previdenciárias do salário indireto, já se encontra julgada por este Conselho, autos 35464.004558/2006-95 (fls. 228 e ss).

O cerne do presente processo é analisar se a multa imposta pelo descumprimento legal no preenchimento da GFIP é devida ou não; e, caso devida, se o valor imputado na DRJ é correto, desnecessário aguardar o julgamento do lançamento do crédito principal, visto que apenas será sopesado se o lançamento da obrigação acessória e seu valor são devidos.

Repisa, não se julgará, com o presente Recurso, a legalidade da NFLD do débito principal lançado que originou a aplicação da multa aqui discutida, visto que esta matéria é objeto do processo 35464.004558/2006-95, já julgado (fls. 228). Embora haja conexão das matérias de ambos os processos, possível a resolução em separado, visto que neste momento somente se analisará se a multa imposta pelo descumprimento legal no preenchimento da GFIP é devida ou não.

Entretanto, verifica-se que o processo do débito principal já fora julgado, sendo o crédito tributário mantido em parte. Como a parte Contribuinte apresentou Recurso Especial sob a decisão suscitada, o crédito está com sua exigibilidade suspensa.

Assim sendo, caso na decisão do Recurso Especial do processo 35464.004558/2006-95 conexo seja constatado o deferimento da impugnação, invalidando o lançamento do débito principal, a multa, objeto deste processo, que é acessória ao débito principal, deverá ser revista, com já decidiu o presente Conselho Administrativo no Acórdão 2401-004.865 em 06/06/2017

*Assunto: Obrigações Acessórias*

*Período de apuração: 01/06/2007 a 31/12/2009*

*AUTO DE INFRAÇÃO. APRESENTAR GFIP COM INCORREÇÕES ACERCA DOS FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. LANÇAMENTO PRINCIPAL JULGADO IMPROCEDENTE. RELAÇÃO DE CONEXÃO E ACESSORIEDADE. NECESSIDADE DE CANCELAMENTO DA MULTA.*

*Tendo em vista que o presente lançamento é acessório ao processo principal no qual foram julgadas improcedentes as contribuições previdenciárias que justificaram a aplicação da multa pelo descumprimento de obrigação acessória, outra não pode ser a conclusão, senão pela anulação da multa aplicada.*

Portanto, apesar da existência da relação causa-consequência entre ambos os processos, verifica-se a possibilidade de julgar se a multa, uma obrigação acessória, é devida ou não; sendo que, caso devida, verificar se o valor imposto pela autoridade fiscal é correto.

Compulsando nos autos, verifica-se que a multa foi aplicada com fundamento no art. 32, §5º da Lei 8.212/1991 c/c Lei 9.528/97 e com o Art. 284, II do Decreto 3.048/99 (com redação dada pelo Decreto 4.729/03) e art. 225, IV, §4º e art. 292, I do RPS (Regulamento da Previdência Social).

Na Lei 8.212/1991, consta no art. 32 e seus incisos as obrigações da empresa, tais como: a de preparar folhas-de-pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, respeitando as normas do INSS; de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, de prestar informações à Receita Federal; de declarar os valores devidos de contribuição previdenciária; de comunicar mensalmente os empregados o valor recolhido de sua remuneração ao INSS, entre outras obrigações.

Observa-se que a multa estipulada nos autos, teve como base o suscitado Artigo 32, que em seu §5º, que previa “A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior”.

Ocorre que o suscitado parágrafo foi **revogado** pela Lei nº 11.941/2009 (art. 26).

Em contrapartida, observa-se que no inciso IV, do art. 225 do Decreto 3.048/99, que apresenta o Regulamento da Previdência Social, identifica a obrigatoriedade da empresa em informar, mensalmente, ao Instituto Nacional do Seguro Social, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto.

Sendo que no §4º do mesmo artigo, verifica-se que o preenchimento, as informações prestadas e a entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social são de inteira responsabilidade da empresa.

Por fim, o art. 284 do mesmo regulamento determina que a infração ao inciso IV do art. 225 sujeita o contribuinte à penalidade administrativa, que é a multa.

Portanto, sendo a empresa contribuinte a responsável pelo preenchimento e recolhimento correto da GFIP, não há dúvidas de que quando não constam dados corretos dos fatos geradores, da base de cálculo e dos valores devidos da contribuição previdenciária, a conduta é passível de aplicação de sanção administrativa, no caso, multa.

Com relação ao valor lançado, em análise à legislação e consulta à Jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, observa-se que no caso de penalidade por omissões/incorreções do contribuinte na GFIP, aplica-se o Art 32-A da Lei c, que **teve redação incluída pela Lei nº 11.941/2009**, e não nos arts. 284, II e 292, I do Decreto 3.048/99 (RPS):

*OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA PENALIDADE GFIP OMISSÕES INCORREÇÕES RETROATIVIDADE BENIGNA. A ausência de apresentação da GFIP, bem como a sua entrega com atraso, com incorreções ou omissões, constitui violação à obrigação acessória prevista no artigo 32, inciso IV, da Lei nº 8.212/91 e sujeita o infrator à multa prevista na legislação previdenciária. **Com o advento da Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, a penalidade para tal infração, que até então constava do §5º, do artigo 32, da Lei nº 8.212/91, passou a estar prevista no artigo 32A da Lei nº 8.212/91, o qual é aplicável ao caso por força da retroatividade benigna do artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional.** Acórdão nº 9202-002.721, Sessão de 11 de junho de 2013.*

Portanto, aplica-se o art. 32-A da Lei 8.212/1991, que teve redação inserida pela Lei nº 11.941/2009 ao invés do estipulado ao no Decreto 3.048/99 (RPS) por se tratar aquela de Lei mais específica, recente e benéfica ao contribuinte. Trata-se de retroatividade benigna, ante a superveniente legislação que estabelece novos critérios para apuração da multa, conforme já pacífico na Jurisprudência do CARF:

*PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO. Conforme determinação do Código Tributário Nacional (CTN) a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. **MULTA RETROATIVIDADE BENIGNA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP. Na superveniência de legislação que estabeleça novos critérios para a apuração da multa por descumprimento de obrigação acessória, faz-se necessário verificar se a sistemática atual é mais favorável ao contribuinte que a anterior.** No caso, a aplicação da multa mais benéfica ao contribuinte deve se efetivar pela comparação entre o valor da multa dos autos com o disciplinado no art. 44, I da Lei no 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa nas NFLD correlatas. Acórdão nº 9202-002.685 - Acórdão nº 9202002.686, são de 10 de junho de 2013.*

*AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - MULTA - APLICAÇÃO NOS LIMITES DA LEI 8.212/91 C//C LEI 11.941/08 - APLICAÇÃO DA MULTA MAIS FAVORÁVEL - RETROATIVIDADE BENIGNA NATUREZA DA MULTA APLICADA. A multa nos casos em que há lançamento de obrigação principal lavrados após a MP 449/2008, convertida na lei 11.941/2009, mesmo que referente a fatos geradores anteriores a publicação da referida lei, é de ofício. AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E ACESSÓRIA - COMPARATIVO DE MULTAS - APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA. Na aferição acerca da aplicabilidade da retroatividade benigna, não basta a verificação da denominação atribuída à penalidade, tampouco a simples comparação entre percentuais e limites. É necessário, basicamente, que as penalidades sopesadas tenham a mesma natureza material, portanto sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta. Se as multas por descumprimento de obrigações acessória e principal foram exigidas em procedimentos de ofício, ainda que em separado, incabível a aplicação retroativa do art. 32-A, da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, eis que esta última estabeleceu, em seu art. 35-A, penalidade única combinando as duas condutas. Acórdão nº 9202-003.712 - 28/01/2016*

Determina o Art. 32 – A da Lei 8.212/1991:

*Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o **inciso IV do caput do art. 32** desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será*

*intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas*

*I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e*

*II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3o deste artigo.*

*§ 3o A multa mínima a ser aplicada será de:*

*I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e*

*II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.*

Ante ao exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário para, aplicar a retroatividade benigna no presente caso, ou seja, calcular a multa com base nos art. 32 ou 32-A da Lei 8.212, de 1991, exigindo-se a mais benéfica do Contribuinte.

### **CONCLUSÃO**

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer o Recurso Voluntário e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, no sentido de reconhecer a legalidade da multa proveniente do preenchimento incorreto da GFIP, entretanto, aplicar o art. 32 ou 32-A da Lei 8.212, de 1991, exigindo-se a mais benéfica do Contribuinte.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Juliana Marteli Fais Feriato – Relatora.