



Processo nº	10670.003985/2008-51
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	2202-007.007 – 2^a Seção de Julgamento / 2^a Câmara / 2^a Turma Ordinária
Sessão de	9 de julho de 2020
Recorrente	NOVO NORDISK PRODUÇÃO FARMACÊUTICA DO BRASIL LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. SALÁRIO-FAMÍLIA.

Os valores das cotas de Salário-Família pagas em desacordo com a legislação previdenciária deixam de ter caráter de benefício previdenciário, passando a integrar o salário-de-contribuição dos trabalhadores.

CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. FALTA DE DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO OU RECOLHIMENTO A MENOS QUE O DEVIDO.

A constatação de falta de declaração e recolhimento ou de declaração e recolhimento a menor que o devido é motivo da constituição do crédito tributário apurado pela Fiscalização tributária por meio de Auto de Infração.

JUROS SELIC

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Súmula CARF nº 4)

MULTA. RELEVAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Tratando-se de lançamento por descumprimento de obrigação previdenciária principal, não há previsão legal para relevação da multa aplicada.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003

MATÉRIA NÃO CONHECIDA. ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF nº 2)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto à matéria inconstitucionalidade da multa, para, na parte conhecida, negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Martin da Silva Gesto e Ronnie Soares Anderson, que deram provimento parcial.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Caio Eduardo Zerbeto Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Trata o presente de Recurso Voluntário apresentado contra o Acórdão nº 02-25.061, da 6^a Turma de Julgamento da DRJ/BHE, que julgou procedente em parte a impugnação e cuja ementa foi a seguinte:

Assunto: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 1/01/2003 a 31/12/2003

DECADÊNCIA QUINQUENAL.

A decadência das contribuições previdenciárias opera-se em 05 (cinco) anos em face da declaração de inconstitucionalidade formal dos art. 45 e 46 da Lei 8.212/91 pelo Supremo Tribunal Federal.

GLOSA DE COMPENSAÇÃO INDEVIDA. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. SALÁRIO-FAMÍLIA.

Os valores das cotas de Salário-Família pagas em desacordo com a legislação previdenciária deixam de ter caráter de benefício previdenciário, passando a integrar o salário-de-contribuição dos trabalhadores.

Entende-se por salário-de-contribuição a remuneração auferida, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, inclusive os ganhos habituais sob forma de utilidades, Lei 8.212/91, artigo 28, inciso I.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Conforme o Relatório Fiscal do Auto de Infração às fls. 26 a 28:

1 - Este Relatório é parte integrante do Auto de Infração - AI, acima identificado, onde foram lançadas as contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes a parte dos segurado, incidentes sobre o valor do salário-família pago em desacordo com legislação.

2 - Foi lançada, também, a contribuição do segurado incidente sobre a remuneração de contribuintes individuais, trabalhadores autônomos.

(..)

4.1 - No levantamento GLO, foram lançadas as contribuições dos segurados, incidente sobre os valores mensais pagos indevidamente a título de salário-família, conforme Demonstrativo da Glosa do Salário-Família - Cálculo do Segurado.

4.1.2 - Houve pagamento de cotas de salário-família para alguns empregados com filhos com idade superior a 7 (sete) anos sem a exigência da comprovação da freqüência escolar nos meses de maio e novembro do ano de 2003, descumprindo o que determina

o art. 84 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/099, conforme Demonstrativo Mensal dos Dependentes. Cabe ressaltar que nas pastas individuais desses trabalhadores não havia as declarações das escolas atestando da freqüência escolar de seus dependentes, sendo que em alguns casos foram encontradas declarações apenas do ano de 2001.

(...)

4.2 - No levantamento RCI, foram lançadas as contribuições dos segurados, incidentes sobre a remuneração dos contribuintes individuais, que não foram informados em GFIP ou foram informados com remuneração inferior aos lançamentos e documentos contábeis, conforme Demonstrativo dos Contribuintes Individuais. Cabe salientar que foram lançados os valores independentemente de o pagamento ter sido mediante recibo ou nota fiscal avulsa emitida por prefeituras, situação que, por si só, não é caracterizadora da condição de pessoa jurídica, o que ocorre somente com o registro dos atos constitutivos no órgão competente.

4.3 - Sendo que esses fatos geradores não foram incluídos na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, configura-se, em tese, o ilícito de sonegação fiscal previsto no art. 337-A, Decreto-Lei n.º 2.848/40 - Código Penal. Diante disso, será formalizada a Representação Fiscal para Fins Penais junto ao Ministério Público Federal para apuração dos fatos e oferecimento de denúncia crime. Além disso, foi aplicado o prazo decadencial' previsto no parágrafo 4º, do art. 150, combinado com o art. 173, todos dispositivos do CTN.

Cientificada do lançamento em 28/08/2008 (Aviso de Recebimento às fls.47), a contribuinte apresentou Impugnação em 26/09/2008 (Carimbo na folha de rosto do Recurso às fls.48) alegando, em síntese, que:

- 1) tendo o lançamento sido cientificado ao contribuinte em 28/08/2008, teriam decaído as exigências relativas às competências 01 a 07/2003 tendo em vista a aplicação da Súmula STF n.º 08 combinada com o artigo 150, §4º, do CTN;
- 2) seria indevida a exigência tributária em foco pois ainda antes do término do período de que dispunha pra impugnar o lançamento teria efetuado o recolhimento do tributo devido e a correção dos eventuais descumprimentos de obrigações acessórias;
- 3) não teria havido lançamento a menor da remuneração de contribuintes individuais em GFIP quando confrontada com os valores contabilizados pois na contabilidade a empresa lançava em conjunto a remuneração e os encargos sobre ela incidentes, daí resultando as diferenças apuradas pela Fiscalização;
- 4) “Também não há que se falar em pagamento de salário-família em desacordo com a legislação, considerando as declarações”;
- 5) no caso vislumbra-se, no máximo descumprimento de obrigações acessórias;
- 6) pede o cancelamento, a relevação ou a redução da multa aplicada pois não houve dolo ou fraude e a empresa não seria reincidente;
- 7) alega também que a exigência de juros com base na taxa SELIC é indevida por conter índice de atualização monetária embutido em seu percentual;

Tendo em vista as alegações e os documentos da Impugnação, foram os autos baixados em diligência conforme despacho de fls. 104, tendo a autoridade lançadora informado às fls. 107 que:

2 - Após análise das alegações e dos documentos juntados na defesa, cabem as informações e esclarecimentos abaixo.

2.1 - Com relação ao lançamento da glosa de salário-família, a empresa apenas alega que houve descumprimento da obrigação acessória e que “não há que se falar em pagamento de salário-família em desacordo com a legislação, considerando as declarações, sem prestar maiores esclarecimentos e sem especificar quais declarações. No AIOP 37.111.558-2, além de Cartões de Vacinação, foram juntadas Declarações de Freqüência escolar de vários dependentes, no entanto, todas são relativas ao ano de 2008 e não do ano de 2003, que abrange os autos de infração lavrados. Foram juntadas, ainda, algumas Certidões de Ciclo, Série, Grau de Ensino ou Curso, que não são documentos exigíveis para manutenção e concessão do benefício do salário família.

2.2 -Procede a alegação da empresa com relação à remuneração dos contribuintes individuais, pois, realmente houve o lançamento indevido de valores relativos às contribuições patronais como salário-de-contribuição, o que ocorreu porque a contabilidade lançava na mesma conta a remuneração e os encargos sociais e no histórico desses lançamentos registrou apenas o RPA e sua numeração de ordem. Além disso, nos casos em que havia divergência de nome na contabilidade em relação à GFIP, o sistema Access não confirmou trabalhadores já informados. Houve, ainda, casos de não confirmação devido o trabalhador ter sido informado na GFIP da competência pagamento e o lançamento foi pela data do registro na contabilidade, o que ocorreu em razão do arquivo magnético apresentado não ter a data do pagamento e não seria viável verificar todos documentos devido ao grande volume.

3 - Ante o exposto, cabe sugerir a manutenção do AIOP no seu valor retificado, conforme demonstrativo abaixo:

Regularmente cientificado do resultado da diligência em 14/10/2009 (Aviso de Recebimento às fls.109), em 11/11/2009 a contribuinte ratificou os argumentos da Impugnação por meio da petição de fls. 110.

Apreciando a Impugnação, a diligência e a ratificação acima mencionados, a DRJ/BHE julgou-a procedente em parte a impugnação, conforme abaixo:

1) Quanto à manutenção dos valores relativos ao salário-família:

O contribuinte contesta o lançamento em sua totalidade, no entanto, com relação ao levantamento GLO -GLOSA DO SALÁRIO FAMÍLIA não trouxe aos autos argumentos ou documentos que possa modificar o feito fiscal. Os valores lançados, considerados como remuneração pela autoridade fiscal, decorre dos pagamentos a este título feitos pela empresa em desacordo com o que preceitua a legislação previdenciária.

(...)

Conforme consta do Relatório Fiscal, fls. 27/29, a empresa autuada efetuou pagamento e o reembolso do salário família sem exigir a comprovação semestral da freqüência escolar do filho ou equiparado, a partir dos sete anos de idade, portanto em desacordo com o previsto na legislação. Assim, a partir da constatação em ação fiscal de que houve deduções de contribuições previdenciárias, sem que a empresa comprovasse o direito ao benefício pelos segurados empregados, agiu corretamente a fiscalização ao considerar tais pagamentos como integrantes do salário-de-contribuição dos trabalhadores, nos termos do artigo 28, inciso I, da Lei 8.212/91, que assim dispõe:

2) Quanto às diferenças de remuneração de contribuintes individuais:

Quanto ao levantamento RCI REMUNERAÇÃO CONTRIB INDIVIDUAL relativo à remuneração dos contribuintes individuais, parte dos valores lançados foi retificada conforme resultado de diligência sintetizado no Relatório que compõe este voto. (...). O valor da base de cálculo da competência 12/2003 ficou inalterado e das competências 08/2003 a 11/2003 foram retificadas em razão das correções efetuadas na diligência fiscal, conforme a seguir demonstrado:

- 3) Quanto ao pedido de relevação de multa, não há previsão legal para acolher o pedido de relavação no caso de lançamento de obrigação previdenciária principal;
- 4) Quanto à ilegalidade da cobrança das contribuições e dos acréscimos legais, não foram analisadas pois a esfera administrativa não tem competência para tanto conforme o artigo 26-A, do Decreto n.º 70.235/72;
- 5) Ainda no que diz respeito às penalidades aplicadas na ação Fiscal como um todo, tendo em vista as alterações normativas procedidas pela MP 449/2008 e o disposto pela Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14/2009, a apuração da penalidade mais benéfica será feita no momento do pagamento/parcelamento do débito pela contribuinte ou do ajuizamento da execução fiscal;
- 6) Quanto à decadência relativamente às competências 01 a 07/2003, restou vencida a relatora quanto ao acolhimento da decadências para as competências 01 a 07/2003, conforme o voto vencedor:

No caso sob análise, a fiscalização constatou, no período da ação fiscal, a prática de omissão de fato gerador de contribuição previdenciária, razão pela qual foi formalizada Representação Fiscal para Fins Penais, pela configuração, em tese, do ilícito tipificado no artigo 337 - A do Código Penal Brasileiro.

Assim, por esta razão não se justifica a aplicação da contagem de prazo decadencial prevista no § 4º do artigo 150 do CTN ou seja, cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, devendo ser aplicada a regra prevista no artigo 173 inciso I do mesmo Código, ou seja, cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

A constituição definitiva do lançamento em questão ocorreu com a ciência do contribuinte, que se deu em 28/08/2008, tendo sido apuradas contribuições relativas ao período de 01/2003 a 12/2003. Assim, permanece válido todo o lançamento. Como dito anteriormente, pela regra do artigo 173, inciso I, do CTN, o prazo de cinco anos inicia sua contagem a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Assim, para este período, o prazo começou a fluir em 01/01/2004, extinguindo-se o direito da Fazenda Pública efetuar o lançamento em 31/12/2009, não tendo, portanto, se operado a decadência em relação ao lançamento. (sublinhado do original)

Regularmente cientificado da decisão acima em 19/02/2010 (Aviso de Recebimento às fls.128), a contribuinte interpôs o presente Recurso Voluntário em 22/03/2010 (Carimbo na folha de rosto do Recurso às fls.129), onde repete os argumentos da Impugnação já acima expostos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Relator.

O recurso é tempestivo e no que diz respeito a esse requisito, deve ser conhecido.

Entretanto, no que diz respeito às matérias suscitadas, temos que, com relação à multa aplicada, o Recurso Voluntário argumenta:

Mesmo quando à multa, a Contribuinte entende que merece ser relevada, ou no mínimo reduzida, nos termos da legislação tributária, uma vez que:

1º) Não houve dolo ou a falta de recolhimento do imposto, que pudesse caracterizar circunstâncias agravantes;

2º) A conduta não é reincidente.

Tem se também por abusiva e porque não dizer confiscatória a Multa aplicada, pois, como se não bastasse o árduo fardo que representam os impostos de uma maneira geral, a multa exigida é excessiva.

É tão prejudicial a aplicação de multa nesses patamares que, com exceção da seara tributária, nenhum outro ramo da ciência do direito admite uma penalidade de tal proporção, justamente porque estar-se-ia punindo duplamente o contribuinte. ,.

Mesmo porque, sabe-se que todo ato administrativo se sujeita a obedecer fielmente diversos princípios arrolados na atual Carta Magna, precípua mente o da MORALIDADE.

Portanto, torna-se incongruente a cobrança da multa excessiva, em face dos princípios que a Administração Pública está obrigada a se submeter, especialmente, o art. 150, IV, da Constituição Federal, porque exigir tributos pesados, que influenciam em demasia toda a situação econômica e social do País, somente caracteriza o EFEITO CONFISCO:

“O julgador deve preocupar-se muito mais com a justiça do que com a lei e no conflito entre ambas, optar sempre pela primeira. Recurso provido.”(REsp. 61119/9 RJ-STJ DJU 29.5.95 p. 15573.)

A respeito das alegações de constitucionalidade acima postas, tratam-se de matérias que sequer podem ser conhecidas conforme determina a Súmula CARF nº 02:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.

Desta feita, quanto às alegações relativas à multa aplicada o Recurso Voluntário deve ser conhecido apenas em parte, para tratar do pedido de relevação, não se conhecendo da argumentação constitucionalidade da multa aplicada.

Decadência

Conforme visto acima, no Acórdão recorrido aplicou-se ao caso o artigo 173, I, do CTN pois, no entendimento do voto vencedor, restou caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, tendo inclusive sido lavrada Representação Fiscal para Fins Penais – RFFP.

Contrapondo-se a esse entendimento, argumenta o Recurso Voluntário que:

Em que pese a formalização da Representação Fiscal para Fins Penais, não há prova de ocorrência de dolo, fraude e simulação decorrente de ato comissivo ou omissivo praticado pela Recorrente, que pudesse impedir ou conduzir a erro a autoridade administrativa no cumprimento da atividade de lançamento.

Ao contrário do que argumenta o Recurso Voluntário, entendo que o Relatório Fiscal esclarece perfeitamente essa ocorrência:

4.3 - Sendo que esses fatos geradores não foram incluídos na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, configura-se, em tese, o ilícito de sonegação fiscal previsto no art. 337-A, Decreto-Lei nº 2.848/40 - Código Penal. Diante disso, será formalizada a Representação Fiscal para Fins Penais junto ao Ministério Público Federal para apuração dos fatos e oferecimento de denúncia crime. Além disso, foi aplicado o prazo decadencial previsto no parágrafo 4º, do art. 150, combinado com o art. 173, todos dispositivos do CTN.

Apurado pela Fiscalização a ocorrência de fatos geradores de contribuições previdenciárias e que estes não foram declarados em GFIP, resta demonstrada a ocorrência de dolo do contribuinte quanto à sua intenção de reduzir o valor da contribuição devida mediante sonegação de parte de sua base de cálculo da GFIP.

E sendo este o caso, aplica-se o entendimento sumulado deste Conselho:

Súmula CARF nº 72:

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

A propósito, esta mesma turma já decidiu neste sentido:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/05/2012

DECADÊNCIA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. INTELIGÊNCIA DO ART. 173, I, DO CTN.

O lapso de tempo para a constituição de créditos tributários das contribuições previdenciárias é regido pelo Código Tributário Nacional, sendo que, na hipótese de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o prazo inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, inciso I, do CTN.

AC. 2202-005.262, de 05/06/2019

Desta forma, deve ser mantida a decisão recorrida, negando-se provimento ao Recurso Voluntário quanto a este ponto.

Quanto ao cancelamento do lançamento

Quanto ao mérito, requer a Recorrente o cancelamento do lançamento argumentando que:

Há que se esclarecer que a remuneração dos contribuintes individuais não foi lançada em valor inferior aos lançamentos e documentos contábeis em relação ao lançamento mantido sob essa rubrica após a revisão do lançamento fiscal.

Como ficou evidenciado, a divergência de valores decorre do fato da contabilidade lançar integralmente o custo da mão-de-obra tomada (serviço + tributos).

(...)

Também não há que se falar em pagamento de salário-família em desacordo com a legislação em decorrência da exibição de documentos relacionados ao ano calendário de 2008 e não do ano de 2003.

Com efeito, os fatos geradores da contribuição social foram incluídos corretamente na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social- GFIP, não configurando o descumprimento de obrigação principal.

Portanto, in casu, vislumbra-se no máximo' o descumprimento de obrigação acessória relacionada à documentação de cartões de vacinação, declarações de freqüência escolar de vários dependentes, etc.

(...)

No caso, o lançamento fiscal versa no máximo o descumprimento de obrigação acessória, porquanto a obrigação principal foi integralmente extinta pelo pagamento, causa extintiva da obrigação tributária, que tem o poder de impedir que se exija novamente a exação, que não mais existe em decorrência da extinção da relação obrigacional.

A infração capitulada no Auto de Infração também não configura malícia ou dolo pois as informações que não foram prestadas ao Fisco, mas cumpriu a obrigação principal e prontamente sanou as omissões no prazo da impugnação sem ônus os cofres públicos.

Não tem razão a Recorrente.

Antes mesmo do julgamento de primeira instância os autos foram baixados em diligência e retificados quanto à constatação de que, de fato, em algumas competências os valores declarados a maior na contabilidade em confronto com os valores declarados em GFIP se referiam à soma da remuneração com os encargos sociais, contabilizados em conjunto.

Porém, constatado essa apuração indevida da base de cálculo, os valores foram retificados conforme se apura no Demonstrativo Analítico do Débito Retificado – DADR de fls. 124 a 126, onde também se pode verificar que, feitas essas correções, ainda restaram competências em que a Fiscalização apurou recolhimentos a menor que o devido a título de contribuições previdenciárias incidentes sobre os pagamentos efetuados a contribuintes individuais.

Já no que diz respeito aos valores relativos ao salário-família, é oportuno repisar o que foi dito pelo Acórdão recorrido quanto às mesmas alegações já feitas na Impugnação:

O contribuinte contesta o lançamento em sua totalidade, no entanto, com relação ao levantamento GLO -GLOSA DO SALÁRIO FAMÍLIA não trouxe aos autos argumentos ou documentos que possa modificar o feito fiscal. Os valores lançados, considerados como remuneração pela autoridade fiscal, decorre dos pagamentos a este título feitos pela empresa em desacordo com o que preceitua a legislação previdenciária.
(...)

Conforme consta do Relatório Fiscal, fls. 27/29, a empresa autuada efetuou pagamento e o reembolso do salário família sem exigir a comprovação semestral da freqüência escolar do filho ou equiparado, a partir dos sete anos de idade, portanto em desacordo com o previsto na legislação. Assim, a partir da constatação em ação fiscal de que houve deduções de contribuições previdenciárias, sem que a empresa comprovasse o direito ao benefício pelos segurados empregados, agiu corretamente a fiscalização ao considerar tais pagamentos como integrantes do salário-de-contribuição dos trabalhadores, nos termos do artigo 28, inciso I, da Lei 8.212/91, que assim dispõe:

Em seu Recurso Voluntário a contribuinte mantém os mesmos argumentos e uma vez mais não instrui os autos com provas da veracidade dessa argumentação.

Além disso, seu argumento de que a apuração fiscal estaria demonstrando tão somente a ocorrência de infração a obrigações acessórias não resiste à apuração dos valores apurados pela Fiscalização e constituídos regularmente no lançamento guerreado.

Desta forma, também com relação a esta matéria o Recurso Voluntário não pode ser provido.

Multa e juros com base na taxa SELIC

Por fim, requer ainda o Recurso Voluntário que a multa aplicada seja relevada ou, ao menos, reduzida “...nos termos da legislação tributária...” e que, além disso, seja também excluída a exigência de juros calculados com base na taxa SELIC.

Quanto à exigibilidade dos juros com base na taxa SELIC, aplica-se ao caso a Súmula CARF n.º 04:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC

para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Quanto ao pedido de relevação da multa de ofício, tratando-se de penalidade por descumprimento de obrigação principal, já foi esclarecido pelo Acórdão recorrido que não há previsão legal acolher o pedido de relevação.

Além disso, no que diz respeito ao pedido de redução da penalidade aplicada, o Acórdão recorrido já tratou devidamente da matéria ao indicar que:

Ressalte-se que, partir da publicação da MP 449, de 03/12/2008, para os fatos geradores de contribuições previdenciárias anteriores a esta data, o valor das multas aplicadas deverá ser analisado e os lançamentos, se necessário, serão retificados, para fins de aplicação da penalidade mais benéfica nos termos da alínea “c” do inciso II do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25/10/1966 - Código Tributário Nacional (CTN).

De acordo com o disposto na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 04/12/2009 (publicada no DOU de 08/12/2009), a aplicação da penalidade mais benéfica dar-se-á, por competência, mediante requerimento do sujeito passivo ou de ofício, quando verificada pela autoridade administrativa a possibilidade de aplicação.

A verificação da penalidade mais benéfica será realizada pela comparação entre a soma dos valores das multas aplicadas nos lançamentos por descumprimento de obrigação principal, conforme o artigo 35 da Lei nº 8.212/91 e de obrigações acessórias, conforme §§ 4º e 5º do artigo 32 da Lei nº 8.212, nas redações anteriores à dada pela Lei nº 11.941/2009, em ambos os artigos, e da multa de ofício calculada na forma do artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, acrescido pela Lei nº 11.941/2009.

Consoante o artigo 2º parágrafos e incisos da supracitada Portaria, a análise do valor das multas, se cabível, será procedida no momento do pagamento/parcelamento do débito pelo contribuinte ou do ajuizamento da execução fiscal pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, caso não haja pagamento ou parcelamento do débito.

Conclusão

Por todo o exposto, voto pelo conhecimento parcial do Recurso Voluntário, exceto quanto à matéria constitucionalidade da multa, para na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Caio Eduardo Zerbeto Rocha