



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15504.724708/2014-60
ACÓRDÃO	2202-011.320 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de julho de 2025
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	HOSPITAL VERA CRUZ SA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. LEVANTAMENTO FISCAL. VÍNCULO EMPREGATÍCIO. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. OMISSÕES SANADAS. EMBARGOS ACOLHIDOS SEM EFEITOS MODIFICATIVOS.

I. CASO EM EXAME

Embargos de declaração opostos por Hospital Vera Cruz S/A contra o Acórdão nº 2202-009.796, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, sob a alegação de omissões no julgado.

O acórdão embargado manteve a exigência das contribuições previdenciárias e das multas por descumprimento de obrigações acessórias, reconhecendo a existência de vínculo empregatício. A contribuinte alegou omissões quanto à comprovação do fato gerador, à ausência de simulação nos contratos analisados e ao pedido de exclusão de valores relativos à parte dos segurados no levantamento CS-Consultoria, bem como à aplicação do art. 112 do CTN no que tange à validade das multas impostas.

II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO

A controvérsia reside na verificação da existência de omissões no acórdão embargado, notadamente quanto:

- (i) à ausência de manifestação sobre a comprovação do fato gerador das contribuições previdenciárias;
- (ii) ao pedido subsidiário de exclusão de valores relativos à parte dos segurados no levantamento CS-Consultoria, diante da alegação de inexistência de simulação; e

(iii) ao pedido de cancelamento das multas impostas pelo descumprimento de obrigações acessórias, com base na interpretação do art. 112 do CTN.

III. RAZÕES DE DECIDIR

Omissão quanto à comprovação do fato gerador: O acórdão embargado analisou detalhadamente os elementos que fundamentaram o lançamento, reconhecendo a ocorrência do fato gerador com base na documentação colhida durante a auditoria fiscal. Assim, inexistiu omissão, pois a matéria foi expressamente apreciada no julgamento.

Omissão quanto ao levantamento CS-Consultoria e à exclusão de valores: O acórdão embargado não se manifestou expressamente sobre o argumento de que a ausência de qualificação da multa afastaria a existência de simulação nos contratos firmados com pessoas jurídicas. Tampouco analisou a necessidade de exclusão dos valores das contribuições previdenciárias relativas aos segurados que já haviam atingido o teto previdenciário. Sanada essa omissão, esclareceu-se que a ausência de multa qualificada não afasta a exigibilidade das contribuições e que a fiscalização já havia considerado os valores recolhidos dentro do limite legal.

Omissão quanto à aplicação do art. 112 do CTN às multas por descumprimento de obrigações acessórias: O acórdão embargado não se manifestou quanto à aplicação do art. 112, II, do CTN, que determina a interpretação favorável ao contribuinte em caso de dúvida na tipificação da infração. Sanada essa omissão, esclareceu-se que não havia incerteza jurídica sobre a infração, uma vez que a fiscalização fundamentou a aplicação das penalidades na reclassificação das relações contratuais como vínculos empregatícios.

IV. DISPOSITIVO E TESE

Embargos de declaração acolhidos parcialmente, sem efeitos modificativos, apenas para sanar as omissões apontadas, mantendo inalterado o resultado do Acórdão nº 2202-009.796.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração sem efeitos modificativos, apenas para sanar as omissões apontadas, mantendo inalterado o resultado do Acórdão nº 2202-009.796.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino – Relator

Assinado Digitalmente

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Ricardo Chiavegatto de Lima (substituto[a] integral), Thiago Buschinelli Sorrentino, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Por brevidade, transcrevo o teor da decisão com a qual a Sra. Sônia de Queiroz Accioly, Presidente da 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção do CARF, admitiu os presentes embargos de declaração:

Trata-se de Embargos de Declaração apresentado pela contribuinte contra acórdão proferido pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF.

Do acórdão embargado

A 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção exarou o Acórdão nº 2202-009.796, em 5/04/2023 (fls. 776 a 789), conforme ementas a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NÃO CONHECIMENTO DE ALEGAÇÕES SUSCITADAS EM RECURSO QUE NÃO FORAM APRESENTADAS EM IMPUGNAÇÃO.

Nos termos do art. 14 do Decreto nº 70.235/72, a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento, devendo nela conter, conforme disposto no art. 16, inciso III, os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. Estabelece, ainda, o art. 17 do referido Decreto que se considerará não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo

impugnante. Consideram-se, portanto, preclusas as alegações da contribuinte em recurso voluntário que não integraram a impugnação do lançamento.

SEGURADO EMPREGADO. CARACTERIZAÇÃO.

Cabível pela autoridade lançadora, diante da prova colhida, desconsiderar os vínculos formalmente pactuados em prol da efetiva relação jurídica consubstanciada no plano fático, caracterizando os trabalhadores como segurados empregados, promovendo o lançamento das contribuições sobre folha de pagamento e pertinentes multas por descumprimento de obrigação acessória.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações de ofensa ao art. 129 da Lei nº 11.196/05; e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Tempestividade

A contribuinte foi cientificada do Acórdão em 5/06/2023, apresentando, tempestivamente, em 12/06/2023, os Embargos de Declaração de fls. 805 a 813.

Dos Embargos de Declaração

Os Embargos de Declaração foram apresentados com fundamento no art. 65 do Anexo II, do Regimento Interno do CARF – RICARF (Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015), no qual a contribuinte alega a existência de:

- a) Omissão quanto à ausência de comprovação do fato gerador pela autoridade fazendária;
- b) Omissão quanto ao pedido subsidiário de ausência de simulação e exclusão dos valores relativos à parte dos segurados no levantamento CS-Consultoria; e
- c) Omissão quanto ao pedido subsidiário de reconhecimento da invalidade das multas pelo descumprimento de obrigações acessórias.

Admissibilidade dos Embargos de Declaração

Os Embargos de Declaração estão previstos no art. 65, do Anexo II do RICARF:

Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma.

Do dispositivo transcrito, observa-se que os embargos de declaração são cabíveis apenas nas hipóteses em que ocorra na decisão atacada as seguintes hipóteses:

- a) omissão no enfrentamento de ponto que a turma deveria se pronunciar;
- b) obscuridade, que se caracteriza pela impossibilidade de se compreender o raciocínio desenvolvido para fundamentar a decisão e/ou o que efetivamente restou decidido pelo órgão de julgamento; e
- c) contradição entre a decisão e os seus fundamentos.

Feitas essas considerações, passa-se à necessária apreciação.

a) Omissão quanto à ausência de comprovação do fato gerador pela autoridade fazendária

A embargante alega que o acórdão restou omissos quanto aos argumentos trazidos em recurso voluntário de que a autoridade fiscal não teria demonstrado a ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias, afrontando o disposto no art. 142 do CTN.

Da leitura do inteiro teor do acórdão, verifica-se que não assiste razão à embargante. O voto condutor do acórdão concluiu pela higidez do lançamento fiscal, o qual, baseado na documentação verificada durante a auditoria fiscal realizada, demonstra a prestação de serviços de pessoas físicas mediante a utilização de contratos de prestação de serviços de pessoas jurídicas.

Dessa forma, não se verifica omissão no julgado a fim de justificar o acolhimento dos embargos.

b) Omissão quanto ao pedido subsidiário de ausência de simulação e exclusão dos valores relativos à parte dos segurados no levantamento CS-Consultoria

A embargante alega omissão no acórdão embargado em relação ao levantamento CS – Consultoria, quanto às alegações de inexistência de simulação na contratação das pessoas jurídicas e ao pedido de exclusão das contribuições previdenciárias da parte dos segurados.

Da leitura do inteiro teor do acórdão e compulsando os autos, verifica-se que assiste razão à embargante. Tais alegações constaram do Item 5 do Recurso Voluntário, todavia, sobre elas nada disse o acórdão embargado, sequer sobre seu conhecimento.

Assim, resta verificada a omissão alegada.

c) Omissão quanto ao pedido subsidiário de reconhecimento da invalidade das multas pelo descumprimento de obrigações acessórias

A embargante alega omissão no acórdão embargado em relação ao pedido subsidiário quanto à invalidade das multas por descumprimento de obrigações acessórias aplicadas.

Da leitura do inteiro teor do acórdão e compulsando os autos, verifica-se que assiste razão à embargante. Tais alegações constaram do Item 6 do Recurso Voluntário, todavia, sobre elas nada disse o acórdão embargado, sequer sobre seu conhecimento.

Assim, resta verificada a omissão alegada.

Diante do exposto, os embargos foram admitidos **parcialmente**, em relação aos seguintes pontos:

- a) Omissão quanto ao pedido subsidiário de ausência de simulação e exclusão dos valores relativos à parte dos segurados no levantamento CS-Consultoria; e
- b) Omissão quanto ao pedido subsidiário de reconhecimento da invalidez das multas pelo descumprimento de obrigações acessórias.

É o relatório.

VOTO

O Conselheiro Thiago Buschinelli Sorrentino, relator:

1 CONHECIMENTO

Presentes os requisitos de admissibilidade, conheço dos embargos de declaração.

2 QUADRO

Trata-se de embargos de declaração opostos por **Hospital Vera Cruz S/A** contra o **Acórdão nº 2202-009.796**, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, alegando a existência de omissões no julgado.

O embargante sustenta, inicialmente, que a decisão embargada **não se manifestou sobre a ausência de comprovação do fato gerador pela autoridade fazendária**. Alega que o lançamento das contribuições previdenciárias se deu com base em **amostragens**, sem análise individualizada das relações jurídicas envolvidas. Invoca o **art. 142 do CTN**, que impõe à Administração Tributária o dever de delimitar a matéria tributável e comprovar o fato gerador de forma inequívoca. Diante disso, requer o acolhimento dos embargos com **efeitos infringentes**, a fim de cancelar integralmente o lançamento ou, subsidiariamente, afastá-lo em relação aos contratos não individualmente analisados.

Em segundo lugar, o embargante aponta **omissão quanto ao pedido subsidiário de exclusão dos valores relativos às sociedades do levantamento CS-Consultoria**. Argumenta que a fiscalização não comprovou a existência de **simulação**, e que a **não qualificação da multa** aplicada indicaria a inexistência de fraude, sonegação ou conluio. Além disso, sustenta que, caso se mantenha a exigência, deveriam ser excluídos os valores das contribuições já recolhidas até o teto previdenciário. Requer o provimento dos embargos para sanar a omissão e atribuir-lhes **efeitos modificativos**, excluindo as contribuições indevidamente exigidas.

Por fim, o embargante sustenta que a decisão **não se manifestou sobre o pedido subsidiário de cancelamento das multas por descumprimento de obrigações acessórias**. Defende que a qualificação das verbas como remuneratórias **foi objeto de controvérsia**, atraindo a aplicação do **art. 112, II, do CTN**, que determina a interpretação favorável ao contribuinte em casos de dúvida. Alega que o acórdão **mencionou as multas na ementa**, mas **não fundamentou sua manutenção**, o que configura omissão relevante. Requer o provimento dos embargos para que haja pronunciamento sobre o tema e o consequente cancelamento das penalidades.

A decisão embargada rejeitou parcialmente o recurso voluntário, sob o fundamento de que a **matéria relativa ao art. 129 da Lei nº 11.196/2005 estava preclusa**, pois não foi arguida na impugnação administrativa. Além disso, **confirmou a existência de vínculo empregatício**, ressaltando que os contratos possuíam **modelo padronizado** e que os serviços eram prestados **com subordinação e habitualidade**. No tocante ao levantamento CS-Consultoria, reconheceu que **apenas dois contratos foram analisados**, mas entendeu que essa amostragem **era suficiente** para caracterizar a relação empregatícia de forma geral. Quanto às obrigações acessórias e multas, manteve a exigência, sem análise específica sobre a aplicação do **art. 112 do CTN**.

Diante disso, o embargante sustenta que a decisão embargada **não examinou questões essenciais**, o que configura **omissão**. Requer o acolhimento dos embargos com **efeitos modificativos**, a fim de cancelar ou reduzir o lançamento tributário e as penalidades impostas.

O embargante aponta **vícios de omissão** na decisão embargada, requerendo sua integração. Os embargos de declaração, nos termos do **art. 1.022 do Código de Processo Civil** e do **art. 65 do Anexo II da Portaria MF nº 343/2015**, destinam-se a esclarecer obscuridade, eliminar contradição ou suprir omissão de ponto ou questão sobre a qual o órgão julgador deveria ter se manifestado.

3 OMISSÃO QUANTO AO LEVANTAMENTO CS-CONSULTORIA E EXCLUSÃO DE VALORES

O embargante sustenta que a decisão embargada **não analisou o argumento de que a não qualificação da multa aplicada pela fiscalização demonstraria a inexistência de fraude ou simulação**, afastando a necessidade de autuação. Além disso, argumenta que **os valores das contribuições previdenciárias de segurados que já atingiram o teto deveriam ser excluídos**.

De fato, o acórdão embargado fundamentou a manutenção do lançamento no entendimento de que os contratos analisados pela fiscalização **seguiram um modelo uniforme**, caracterizando **vínculo empregatício e subordinação**. No entanto, **não houve manifestação expressa quanto à alegação da não qualificação da multa e seus impactos na caracterização da exigência tributária, tampouco sobre a possibilidade de exclusão dos valores já recolhidos até o teto previdenciário**.

Sanando essa omissão, esclarece-se que a **ausência de multa qualificada não é determinante para afastar a exigência fiscal**, uma vez que o fundamento do lançamento repousa

na reclassificação das relações contratuais como vínculo empregatício e na consequente incidência das contribuições previdenciárias devidas. Quanto à exclusão de valores já recolhidos, esclarece-se que a fiscalização, ao calcular as contribuições previdenciárias devidas, considerou os valores já recolhidos até o teto previdenciário, conforme os elementos constantes dos autos.

4 OMISSÃO QUANTO ÀS MULTAS POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS E APLICAÇÃO DO ART. 112 DO CTN

O embargante alega que o acórdão não examinou a aplicabilidade do art. 112, II, do CTN, que estabelece que, em caso de dúvida na interpretação de normas sancionatórias, a interpretação deve ser favorável ao contribuinte.

A decisão embargada manteve a penalidade sem explicitar se haveria dúvida jurídica relevante sobre a obrigação acessória imposta. Sanando essa omissão, esclarece-se que a interpretação favorável ao contribuinte nos termos do art. 112 do CTN se aplica quando há incerteza quanto à tipificação da infração, o que não se verifica no caso concreto. A fiscalização identificou que as obrigações acessórias foram descumpridas com base na caracterização do vínculo empregatício, e a decisão embargada confirmou esse entendimento.

5 DISPOSITIVO

Diante do exposto, acolho os embargos de declaração sem efeitos modificativos, apenas para sanar as omissões apontadas, mantendo inalterado o resultado do Acórdão nº 2202-009.796.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino