



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

**Processo n°** 11557.001113/2008-18  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2401-005.097 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 03 de outubro de 2017  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO SOCIAL.  
**Recorrente** SERVIÇO SOCIAL DA INDÚSTRIA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/04/1996 a 31/12/2003

DECADÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 99.

O direito da fazenda pública constituir o crédito tributário da contribuição previdenciária extingue-se com o decurso do prazo decadencial previsto no CTN.

Na hipótese de lançamento de ofício de crédito tributário que o sujeito passivo não tenha antecipado o pagamento, aplica-se o disposto no CTN, art. 173, I.

Caso tenha havido antecipação do pagamento, aplica-se o disposto no CTN, art. 150, § 4º, conforme súmula CARF nº 99.

PRESCRIÇÃO.

Durante o processo administrativo, não corre decadência ou prescrição, pois o crédito tributário já foi constituído e se encontra com a exigibilidade suspensa.

SEGURADO EMPREGADO. ESTAGIÁRIO.

É segurado empregado o bolsista e o estagiário que prestam serviços a empresa, em desacordo com a lei de estágio.

CONTRIBUIÇÕES PARA OUTRAS ENTIDADES OU FUNDOS.

As pessoas jurídicas de direito privado constituídas sob a forma de Serviço Social Autônomo, sujeitam-se ao recolhimento de contribuições para o INCRA e para o Salário-Educação.

ISENÇÃO FISCAL. LEI 2.613/1955.

A isenção fiscal prevista na Lei nº 2.613/1955, não abrange as contribuições sociais incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados.

**IMUNIDADE TRIBUTÁRIA.**

A imunidade tributária prevista no art. 150, inciso VI, alínea “c”, da Constituição Federal diz respeito a impostos sobre patrimônio, renda ou serviços, não abrangendo contribuições sociais.

**JURISPRUDÊNCIA PACÍFICA. ATO DECLARATÓRIO.**

A vinculação da Administração Tributária à jurisprudência pacífica dos tribunais superiores se dá apenas após a publicação de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda.

**JURISPRUDÊNCIA. RECURSOS REPETITIVOS E REPERCUSSÃO GERAL.**

As decisões desfavoráveis à Fazenda Nacional, se proferidas na forma prevista nos artigos 543-B e 543-C do CPC/1973 ou artigos 1.036 a 1.041 do CPC/2015, vinculam os membros das turmas de julgamento do CARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso e rejeitar a preliminar de nulidade. No mérito, por voto de qualidade, dar-lhe provimento parcial para: a) excluir todos os lançamentos até a competência 05/99, em razão da decadência; e b) retificar a alíquota do lançamento de Terceiros de 4,5% para 2,7% nos levantamentos EJ1, PG1 e ING. Vencidos os conselheiros Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto e Luciana Matos Pereira Barbosa que davam provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Relatora e Presidente.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho, Andrea Viana Arrais Egypto e Luciana Matos Pereira Barbosa.

## Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD (Debcad 35.090.588-6) lavrada contra o sujeito passivo em epígrafe, referente à contribuição social correspondente à contribuição previdenciária dos segurados, da empresa, inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), e para outras entidades e fundos (Incra, Salário Educação, Sebrae e Sesc), incidente sobre valores pagos a segurados empregados que a empresa contrata como estagiários para indevidamente colocar à disposição de outras empresas, no período de 04/96 a 12/03.

Conforme Relatório Fiscal (fls. 128/131):

A empresa contrata estagiários para atender aos programas "Educação de Jovens e Adultos", "Programa de Ginástica na Empresa" e "Inglês para a comunidade", que se tratam de produtos/serviços do Sesi ofertados às empresas clientes. Nesse caso a empresa fornece mão de obra não registrada para a prestação de serviços inerentes à sua atividade.

Entende-se que quando uma empresa coloca à disposição de outra sua mão de obra, esta é profissional e não estagiária. A Lei 8.212/91, art. 31, § 3º é explícita que a colocação de mão de obra a disposição de outrem, esta mão de obra tem que ser de segurados, daí se depreende que não pode ser estagiária.

Além disso, a Lei 6.494/77, regulamentada pelo Decreto 87.497/82, que estabelece critérios para o estágio de estudantes diz que ele deve ser supervisionado.

O que se constatou foi que os estudantes desenvolvem atividades com atribuições, habilidades e competências do cargo - professor - do quadro funcional da empresa, como se profissionais fossem, inclusive com autonomia, o que está bem ilustrado em cópias de "solicitação de pessoal" anexas à NFLD.

Nestas atividades estão caracterizados os elementos da relação de emprego, uma vez que elas demandam subordinação direta, trabalho remunerado e não-eventual (necessidade normal da empresa).

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação, alegando, em síntese: decadência, que o Sesi não é contribuinte das contribuições para terceiros e que a fiscalização é incompetente para identificar a relação de emprego.

Foi proferida a Decisão-Notificação (DN) 07.401/0365/2004, fls. 376/385, que julgou procedente o lançamento.

Cientificado da DN em 6/10/04 (Aviso de Recebimento - AR de fl. 388), o contribuinte não apresentou recurso e, após o prazo para cobrança amigável, o processo foi encaminhado para a Procuradoria.

Em Sentença de fls. 498/499, noticiou-se que em sede de exceção de pré-executividade, o Sesi informou que obteve decisão favorável no Mandado de Segurança 2005.50.01.000849-9, reconhecendo o direito de interpor recurso administrativo sem garantia de instância (depósito de 30%, à época exigível). Assim, a execução fiscal foi extinta.

Na decisão do mandato de segurança, fls. 522/527, determinou-se que se admitisse o recurso administrativo do sujeito passivo, independentemente do oferecimento de garantia.

Após processamento no qual se discutia se o contribuinte teria perdido o prazo para interposição do recurso administrativo, fls. 532/544, reabriu-se o prazo para apresentação de recurso e o contribuinte foi cientificado em 25/11/13 (Aviso de Recebimento - AR de fl. 553).

Em 23/12/13, o contribuinte apresentou recurso voluntário, fls. 555/593, que contém, em síntese:

Preliminarmente, alega que ocorreu a prescrição do direito de cobrança do crédito tributário. Cita o CTN, art. 174. Entende que o processo de execução foi extinto sem julgamento do mérito em 2007, iniciando-se o prazo de cinco anos para propositura de nova execução. Assim, não há que se falar em abertura de prazo para "defesa", já que o crédito perdeu sua eficácia, não podendo mais ser inscrito em dívida ativa, devendo ser reconhecido de ofício a ilegalidade da cobrança, em decorrência da prescrição.

No mérito, afirma que o Sesi não é contribuinte dos Terceiros. Disserta sobre a natureza jurídica do Sesi, que é serviço social autônomo. Diz que a Lei 2.613/55, isentou os serviços sociais autônomos tanto dos impostos quanto das contribuições para Terceiros. Afirma ser imune, nos termos da CR/88, art. 150, VI, 'c'.

Entende que a expressão "bens e serviços" da lei não pode ter interpretação restritiva. Cita jurisprudência. Volta a afirmar que é isenta das contribuições para Terceiros e requer a desconstituição do crédito tributário.

Alega que o Ministro da Fazenda aprovou o parecer da PGFN nº 2.025/2011, publicado no DOU em 5/7/13, no sentido de impedir que matérias reiteradamente julgadas nos tribunais sejam objeto de postergação na justiça ou no âmbito administrativo. E que, assim, além da PFN não poder mais ajuizar execuções fiscais nem recorrer das questões já definidas pelo STJ ou STF, a Fazenda também não deve mais cobrar os créditos.

Afirma que inexistente comprovação do vínculo empregatício e que não estão presentes os pressupostos da relação de emprego para fins de comprovar a ocorrência do fato gerador. Diz que a Lei 6.494/77 não restringe o contrato de estágio, nem delimita a atuação do estagiário a determinadas funções. Entende que as condições de contratação inseridas na Lei 6.494/77 se restringem a comprovante de matrícula, frequência dos cursos de acompanhamento e avaliação do estudante como estagiário. Em momento algum ela determina que seja supervisionado, mas sim acompanhado, o que se dá por meio de relatórios.

Acrescenta que a lei não restringe a atuação do estagiário impossibilitando que o mesmo atue como estagiário para dar aulas que são acompanhadas pelos profissionais da área.

Entende que outro erro da fiscalização é a comparação dos programas desenvolvidos pelo SESI como se fossem serviços de terceirização de mão de obra nos quais se deixam os profissionais à disposição do contratante do serviço.

---

Explica que os projetos EJA e educação na comunidade são serviços gratuitos do próprio Sesi e o programa de Ginástica na empresa é um projeto no qual o Sesi vai até a empresa com seu profissional e estagiários para aplicar a ginástica laboral, o que se diferencia da disponibilização de mão de obra.

Conclui que não resta comprovado a descaracterização do contrato de estágio simplesmente pelos relatórios e fundamentos utilizados pelo fiscal.

Acrescenta que a existência de subordinação, remuneração e não eventualidade são obviamente implícitos no contrato de estágio, não podendo sequer serem objeto de discussão, restando a discussão somente quanto a questão do cumprimento dos requisitos estabelecidos na Lei 6.494/77, que não foram descumpridos.

Requer seja reconhecida prescrição e a nulidade do lançamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Miriam Denise Xavier, Relatora.

### ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário foi oferecido no prazo legal, assim, deve ser conhecido.

### PRELIMINAR - PRESCRIÇÃO

A prescrição refere-se ao direito de ação de cobrança do crédito tributário. Este prazo começa a fluir após a constituição do crédito pelo lançamento e extingue-se pelo decurso do prazo de cinco anos, contados da data em que o lançamento se tornar definitivo. Tal comando normativo está previsto no art. 174 do CTN.

Assim, durante o processo administrativo, não corre decadência ou prescrição, pois o crédito tributário já foi constituído e se encontra com a exigibilidade suspensa.

Tendo sido concedido ao sujeito passivo, conforme pleiteado por ele, em sede de Mandado de Segurança, o direito de apresentar recurso administrativo, não há que se falar em prescrição, visto que o instituto da prescrição não se aplica aos créditos na atual fase de litígio administrativo. Não há que se falar em prescrição, pois referido prazo sequer começou a fluir.

Sendo assim, descabidos os argumentos no sentido que ocorreu a prescrição e que a cobrança é ilegal.

### DECADÊNCIA

Por se tratar de matéria de ordem pública, a decadência deve ser reconhecida de ofício.

Para verificar se houve decadência, quando se tratar de crédito tributário o qual o sujeito passivo tenha antecipado o pagamento do tributo, aplica-se o disposto no CTN, art. 150, § 4º:

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

[...]

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse*

*prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

Por outro lado, quando ocorrer lançamento de ofício de crédito tributário que o sujeito passivo não tenha antecipado o pagamento, aplica-se o disposto no CTN, art. 173, I:

*Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

No presente caso, houve princípio de recolhimento, pois a empresa recolheu as contribuições que entende como devidas (conforme se verifica nos demais processos lavrados na mesma ação fiscal), portanto, **deve-se excluir deste lançamento**, ocorrido em 29/6/04, **o período até 05/99**, aplicando-se o disposto na Súmula CARF nº 99:

***Súmula CARF nº 99: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração. (grifo nosso)***

Sendo assim, devem ser excluídos os levantamentos EJA e PGE (que compreendem competências até 12/98), e excluídas as competências até 05/99 dos levantamentos EJ1 e PG1 (período de 01/99 a 12/03). Mantido o levantamento ING (período de 03/01 a 11/03).

#### CONTRIBUIÇÃO PARA TERCEIROS - ISENÇÃO/IMUNIDADE

A recorrente alega que em decorrência de suas características e de seus objetivos voltados para assistência social, o SESI possui isenção, a teor de norma expressa contida na Lei 2.613/55 e imunidade tributária, nos termos da CR/88, artigo 150, VI, 'c'. Todavia, tal alegação não procede.

No tocante à isenção fiscal, a Lei 2.613/55, ao autorizar a criação de uma Fundação denominada Serviço Social Rural (SSR), estabeleceu em seus artigos 11, 12 e 13, precisamente, o seguinte:

*Art 11. O S. S. R. é obrigado a elaborar anualmente um orçamento geral, cuja aprovação cabe ao Presidente da República, que englobe as previsões de receitas e as aplicações*

*dos seus recursos e de remeter ao Tribunal de Contas no máximo até 31 de março do ano seguinte, as contas da gestão anual, acompanhadas de sucinto relatório do presidente, indicando os benefícios realizados.*

*Art 12. Os serviços e bens do S. S. R. gozam de ampla isenção fiscal como se fôsem da própria União.*

*Art 13. O disposto nos arts. 11 e 12 desta lei se aplica ao Serviço Social da Indústria (SESI), ao Serviço Social do Comércio (SESC), ao Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial (SENAI) e ao Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial (SENAC).*

Ou seja, a lei que autorizou a criação do Serviço Social Rural apenas previu que os **serviços e bens** da citada fundação gozassem de “ampla isenção fiscal” e estendeu esse benefício ao SESI, ao SESC, ao SENAI e ao SENAC. Contudo, tal previsão não inclui as contribuições que incidem sobre a remuneração paga aos empregados, a exemplo das exações que ora se exige, destinadas à previdência social e aos Terceiros.

Ademais, a referida Lei 2.613/55 não foi recepcionada pela CR/88, pois não foi confirmada por lei, nos termos do art. 41 da ADCT:

*Art. 41. Os Poderes Executivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios reavaliarão todos os incentivos fiscais de natureza setorial ora em vigor, propondo aos Poderes Legislativos respectivos as medidas cabíveis.*

*§ 1º Considerar-se-ão revogados após dois anos, a partir da data da promulgação da Constituição, os incentivos que não forem confirmados por lei.*

Nesse mesmo sentido, a imunidade constitucional de que trata o artigo 150, inciso IV, alínea 'c' da CR/88, também se restringe apenas aos impostos que incidam sobre o patrimônio, a renda ou os serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, e das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, desde que atendidos os requisitos da lei que disciplina referido benefício:

*Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

[...]

*VI - instituir **impostos** sobre: (Vide Emenda Constitucional nº 3, de 1993)*

[...]

*c) **patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;***

[...]

§ 4º - *As vedações expressas no inciso VI, alíneas "b" e "c", compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas.*

Ou seja, a imunidade tributária prevista na CR/88 refere-se a **impostos destinados aos entes federativos**, diferentemente do presente caso, no qual estão sendo cobradas **contribuições** previdenciárias e as destinadas a Terceiros, instituídas por legislação específicas (conforme consta no anexo FLD - Fundamentos Legais do Débito, fls. 146/154).

Logo, não assiste razão à recorrente ao afirmar que é imune/isenta das contribuições sociais destinadas aos Terceiros.

#### DECISÕES REITERADAS

A recorrente alega que a matéria discutida nos autos refere-se a assunto reiteradamente julgado nos Tribunais Federais, bem como pelo Superior Tribunal de Justiça, e que, de acordo com tais decisões, reconhece-se que os Serviços Sociais Autônomos são detentores de ampla isenção, nos termos da Lei 2.613/55, artigos 12 e 13, e que o crédito deve ser desconstituído em razão do Parecer PGFN nº 2.025/2011.

A Lei 10.522/02, artigo 19, dispõe:

*Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexistir outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre:*

*I - matérias de que trata o art. 18;*

*II - matérias que, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, do Superior Tribunal de Justiça, do Tribunal Superior do Trabalho e do Tribunal Superior Eleitoral, sejam objeto de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda;)*

*[...]*

*IV - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-B da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil; (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)*

*V - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos art. 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil, com exceção daquelas que ainda possam ser objeto de apreciação*

*pelo Supremo Tribunal Federal. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)*

Ou seja, a aplicação da Lei 10.522/02, artigo 19, inciso I, somente terá efeito em matéria objeto de ato declaratório da Procurador-Geral de Fazenda Nacional.

As hipóteses previstas nos incisos IV e V também não se aplicam ao caso. Além de não ter sido exarada decisão pelo STF, no âmbito de Repercussão Geral, ou pelo STJ, em sede de recursos especiais repetitivos, submetida à sistemática de julgamento do art. 543-B e 543-C do Código de Processo Civil - CPC/1973 (vigente à época da publicação da Lei 10.522/02) ou artigos 1.036 a 1.041 do CPC/2015, a vinculação da RFB tais decisões deve obedecer ao disposto na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1/2014, publicada no DOU de 17/2/2014:

*Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pela Portaria MF nº 257, de 23 de junho de 2009, e o inciso III do art. 280 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012, e tendo em vista o disposto no art. 42 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993, no art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, nos Pareceres PGFN/CRJ nº 492, de 22 de março de 2010, PGFN/CRJ nº 492, de 30 de março de 2011, PGFN/CDA nº 2.025, de 27 de outubro de 2011, e PGFN/CDA/CRJ nº 396, de 11 de março de 2013, e na Portaria PGFN nº 294, de 22 de março de 2010, resolvem:*

*Art 1º. A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) cientificará a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) acerca das matérias de interesse da Fazenda Nacional submetidas pelo Supremo Tribunal Federal (STF) e pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) à sistemática de julgamento dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil (CPC).*

*[...]*

*Art. 2º A PGFN cientificará a RFB acerca das decisões de interesse da Fazenda Nacional proferidas pelo STF e pelo STJ na sistemática de julgamento dos arts. 543-B e 543-C do CPC, no prazo de 10 (dez) dias, contado da publicação do acórdão.*

*[...]*

*Art. 3º Na hipótese de decisão desfavorável à Fazenda Nacional, proferida na forma prevista nos arts. 543-B e 543-C do CPC, a PGFN informará à RFB, por meio de Nota Explicativa, sobre a inclusão ou não da matéria na lista de dispensa de contestar e recorrer, para fins de aplicação do disposto nos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e nos Pareceres PGFN/CDA nº 2.025, de 27 de outubro de 2011, e PGFN/CDA/CRJ nº 396, de 11 de março de 2013.(grifo nosso)*

*§ 1º A Nota Explicativa a que se refere o caput conterà também orientações sobre eventual questionamento feito pela RFB nos termos do § 2º do art. 2º e delimitará as situações a serem abrangidas pela decisão, informando sobre a existência de pedido de modulação de efeitos.(grifo nosso)*

*§ 2º O prazo para o envio da Nota a que se refere o caput será de 30 (trinta) dias, contado do dia útil seguinte ao termo final do prazo estabelecido no § 2º do art. 2º, ou da data de recebimento de eventual questionamento feito pela RFB, se este ocorrer antes.*

*§ 3º A vinculação das atividades da RFB aos entendimentos desfavoráveis proferidos sob a sistemática dos arts. 543-B e 543-C do CPC ocorrerá a partir da ciência da manifestação a que se refere o caput.(grifo nosso)*

*§ 4º A Nota Explicativa a que se refere o caput será publicada no sítio da RFB na Internet.*

[...]

*Art. 6º Os atos normativos e interpretativos da PGFN e da RFB divergentes das Notas Explicativas de que trata esta Portaria deverão a elas se adequar.(grifo nosso)*

*Art. 7º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União.(grifo nosso)*

## CONTRIBUIÇÕES PARA TERCEIROS.

Deve-se observar que nos termos da legislação tributária atual, para fins de recolhimento da contribuição devida aos terceiros, as orientações relativas ao enquadramento no FPAS estão previstas na Instrução Normativa RFB nº 971/09, cujos artigos referentes à matéria são os a seguir reproduzidos:

*Art. 109. Compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), nos termos do art. 3º da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação e cobrança da contribuição devida por lei a terceiros, ressalvado o disposto no § 1º do art. 111. (Redação dada pela IN RFB Nº 1.071, de 15/09/2010)*

*§ 1º Consideram-se terceiros, para os fins deste artigo: (Redação dada pela IN RFB Nº 1.071, de 15 /09/2010)*

*I - as entidades privadas de serviço social e de formação profissional a que se refere o art. 240 da Constituição Federal de 1988, criadas por lei federal e vinculadas ao sistema sindical;*

*(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1071, de 15 de setembro de 2010)*

*II - o Fundo Aeroviário, instituído pelo Decreto-Lei nº270, de 28 de fevereiro de 1967;*

*(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1071, de 15 de setembro de 2010)*

*III - o Fundo de Desenvolvimento do Ensino Profissional Marítimo, instituído pelo Decreto-Lei nº828, de 5 de setembro de 1969;*

*(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1071, de 15 de setembro de 2010)*

*IV - o Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (Incra), criado pelo Decreto-Lei nº1.110, de 9 de julho de 1970;*

*(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1071, de 15 de setembro de 2010)*

*V - o Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), gestor da contribuição social do salário-educação, instituída pela Lei nº9.424, de 24 de dezembro de 1996.*

*(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1071, de 15 de setembro de 2010)*

*Art. 109-A. Não estão sujeitos à contribuição de que trata o art. 109: (Incluído pela IN RFB Nº 1.071, de 16 /09/2010)*

*[...]*

*VII - as entidades a que se refere o inciso I, do art. 109, constituídas sob a forma de serviço social autônomo, exceto quanto à contribuição social do salário-educação e à contribuição adicional devida ao Incra. (Incluído pela IN RFB Nº 1.071, de 16/09/2010)*

*[...]*

Sobre esta matéria, salienta-se que não há previsão legal para a cobrança de contribuições entre os serviços sociais autônomos. Sobre este tema, provocada pela Divisão de Terceiros da extinta Secretaria da Receita Previdenciária (SRP), a Procuradoria Federal Especializada do Instituto Nacional do Seguro Social – (PFE-INSS), por meio do Parecer PFEINSS/ CGMT/DCMT nº 14, de 19 de novembro de 2003, assim se pronunciou:

*Patente, pois, a diversidade entre umas e outras e a perfeita adequação dessas contribuições às balizas delineadas para a subespécie, senão vejamos:*

*- SESI/SENAI: atuação na seara industrial. Contribuintes: estabelecimentos industriais enquadrados na Confederação Nacional da Indústria, bem como aqueles referentes aos transportes (até a instituição do SEST/SENAT), comunicação e pesca.*

*- SESC/SENAC: atuação na seara comercial, incluindo as empresas prestadoras de serviço. Contribuintes: estabelecimentos comerciais enquadrados nas entidades sindicais subordinadas à Confederação nacional do comércio - SENAR: atuação na seara rural. Contribuintes: pessoas jurídicas de direito privado, ou a elas equiparadas, que exerçam atividades agroindustriais, agropecuárias, extrativistas vegetais e animais, cooperativistas rurais e sindicais patronais rurais.*

- SEST/SENAT: atuação na seara de transportes. Contribuintes: empresas de transporte rodoviário e transportadores autônomos.

- SESCOOP: atuação na seara das cooperativas. Contribuintes: cooperativas.

[...]

2.6. Se as pessoas jurídicas devem contribuir para o sistema “S” porque o ato de empregar implica o dever de valorizar o trabalho humano através da oferta de serviços sociais e de formação profissional aos indivíduos vinculados a sua categoria, tal não importa a contribuição das próprias entidades para esse fim fomentadas pelo Poder Público.

Com efeito, se determinada entidade integrante do sistema “S” volta-se ao serviço social ou à formação profissional na seara do comércio, e tendo em mira a pertinência temática, que comanda as contribuições para o sistema, não pratica o fato gerador das contribuições de idêntica natureza destinadas a outros segmentos, à exceção daquelas destinadas ao INCRA e ao FNDE (Salário- Educação), cuja sujeição passiva a todos estende-se.

Ademais, e a conclusão é válida também em se examinando o insubsistente dever de a entidade contribuir para ela própria (que em verdade consistiria em confusão, arrolada no Código Civil como uma das formas de extinção das obrigações), encerraria ilogicidade a atuação dessas entidades paralelamente ao Estado de forma a implementar os objetivos acima, dando ensejo, ao assim fazer, à instauração da obrigação tributária de pagar contribuições justamente para esse fim que ela já desempenha.

Some-se a isso o fato de que as atividades acima descritas cingem-se, primordialmente, à prestação de serviços para se desincumbir de seu fim constitucional (de modo que o objeto social não é a atividade em si, senão que ofertar serviço social e de formação profissional), o que daria azo a que o tributo devido por todas ao desempenhar seu fim institucional fosse vertido a apenas uma delas.

[...]

A contribuição ao INCRA, em se tratando de contribuição de intervenção do domínio econômico compartilhada com todas as empresas, é devida pelas entidades do sistema “S”, o que é corroborado pelo Parecer CJ nº 1.113, aprovado pelo Ministro da Previdência Social em 16.01.1998.

Sob outro fundamento, também é devido o salário-educação, pois que cuida de contribuição social geral que se volta não ao serviço social e à profissionalização, senão que ao art. 212, §5º, que o prevê como fonte adicional de financiamento do ensino público fundamental, por isso que tocante a toda a sociedade.

[...]

### 3. CONCLUSÃO.

*Por todo o exposto, acatam-se as conclusões formuladas pela Divisão de Terceiros nos seguintes termos:*

[...]

*6. ainda com base nessas atividades, entende-se que nenhuma entidade do sistema 'S' deve recolher contribuição à outra, salvo a contribuição para o INCRA e para o salário-educação.*

No que tange à cronologia dos dispositivos normativos que sustentam e disciplinam a matéria em questão, tem-se que a Instrução Normativa MPS/SRP nº 3, de 14 de julho de 2005, no original do parágrafo 8º do artigo 139, assim prescrevia:

*Art. 139. Compete ao MPS por intermédio da SRP, nos termos do art. 94 da Lei nº 8.212, de 1991, com as alterações decorrentes do art. 3º da Lei nº 11.098, de 2005, arrecadar e fiscalizar as contribuições devidas às outras entidades ou fundos, conforme alíquotas discriminadas na Tabela de Alíquotas por Códigos FPAS, prevista no Anexo III.*

[...]

*§ 8º Não cabe cobrança de contribuições para outras entidades ou fundos quando se tratar de contribuinte Pessoa Jurídica de Direito Privado constituída sob a forma de Serviço Social Autônomo ou Agência de Promoção e Desenvolvimento.*

*22. Alterado pela Instrução Normativa MPS/SRP n.º 20, de 11 de janeiro de 2007, o parágrafo 8º do mencionado artigo 139 passou a vigor com a seguinte redação, in verbis:*

*Art. 139. Compete ao MPS por intermédio da SRP, nos termos do art. 94 da Lei nº 8.212, de 1991, com as alterações decorrentes do art. 3º da Lei nº 11.098, de 2005, arrecadar e fiscalizar as contribuições devidas às outras entidades ou fundos, conforme alíquotas discriminadas na Tabela de Alíquotas por Códigos FPAS, prevista no Anexo III.*

[...]

*§ 8º As pessoas jurídicas de direito privado constituídas sob a forma de Serviço Social Autônomo não se sujeitam ao recolhimento de contribuições para outras entidades ou fundos, exceto as destinadas para o INCRA e para o Salário- Educação, obedecido o respectivo enquadramento no código FPAS 523 do Anexo II.*

A IN RFB nº 785, de 19 de novembro de 2007, alterou o Anexo II da IN MPS/SRP nº 3, de 2005, com vigência a partir de 2 de janeiro de 2008. No novo Anexo II não se fez referência, no código FPAS 523, às pessoas jurídicas de direito privado constituídas sob a forma de serviço social autônomo, em razão de a Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) não contemplar o serviço social autônomo como atividade em sua codificação, segundo se comprova pela reprodução a seguir:

*Art. 2º O Anexo II da Instrução Normativa MPS/SRP nº 3, de 14 de julho de 2005, passa a vigorar conforme Anexo Único a esta Instrução Normativa.*

*Art. 3º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação, exceto quanto ao seu Anexo Único que vigorará a partir de 02 de janeiro de 2008.*

*Anexo II (IN RFB nº 785, de 2007)*

*9411-1/00 1,00% 523 Atividades de organizações associativas patronais e empresariais (566 Se vinculada ao ex IAPC)*

*9412-0/00 1,00% 523 Atividades de organizações associativas profissionais (566 Se vinculada ao ex IAPC)*

*9420-1/00 3,00% 523 Atividades de organizações sindicais (566 Se vinculada ao ex IAPC)*

Nota-se, entretanto, que apesar de não haver no Anexo II (alterado pela IN RFB nº 785, de 2007) referência no código FPAS 523 para as pessoas jurídicas de direito privado constituídas sob a forma de serviço social autônomo, permaneceu em vigor o disposto no parágrafo 8º do artigo 139 da IN MPS/SRP nº 3, de 2005, com a redação dada pela IN MPS/SRP nº 20, de 2007. Dessa forma, as pessoas jurídicas de direito privado constituídas sob a forma de serviço social autônomo continuaram sujeitas ao recolhimento de contribuições destinadas para o Inkra e para o Salário-Educação, imposição esta desde a vigência da IN MPS/SRP nº 20, de 2007.

Conforme citado acima, a Instrução Normativa que trata atualmente sobre a matéria é a de nº 971, de 2009. Observa-se que, na forma dos artigos 109, inciso I e 109- A, inciso VII desta vigente instrução normativa, se manteve o sentido de que as pessoas jurídicas de direito privado constituídas sob a forma de serviço social autônomo continuaram sujeitas ao recolhimento de contribuições destinadas para o Inkra e para o Salário-Educação, portanto, sem solução de continuidade quanto a esta obrigação.

Também, como inovação, a IN RFB nº 971, de 2009 (na redação atualizada até o presente momento), faz constar, como dois de seus Anexos, os de números I e II. O Anexo I (atualmente é aquele previsto pela IN RFB nº 1.071, de 15 de setembro de 2010) trata da relação de atividades preponderantes e correspondentes graus de risco (conforme a classificação nacional de atividades econômicas), sem fazer qualquer referência ao código FPAS; e o Anexo II (que é o atual Anexo I da IN RFB nº 1.238, de 11 de janeiro de 2012) diz respeito exatamente à tabela de alíquotas por código FPAS.

Salienta-se que no Anexo II, que é o atual Anexo I da IN RFB nº 1.238, de 2012, existem três FPAS indicando que as pessoas jurídicas neles enquadradas recolhem, quanto aos terceiros, apenas as contribuições destinadas ao Inkra e ao Salário-Educação, quais sejam, os FPAS 523, 604 e 736.

Sendo assim, aplicando-se a legislação tributária em vigor, devem ser excluídas do lançamento de contribuições sociais para outras entidades e fundos as apuradas para o Sebrae e Sesc, mantendo-se as devidas ao Inkra e ao Salário Educação. Logo, a alíquota deverá ser alterada de 4,5% para 2,7%, que contempla apenas contribuições sociais para os terceiros Inkra e ao Salário Educação.

Quanto às demais contribuições apuradas, previdenciárias e para o Incra e Salário Educação, em que pese entendimento contrário do impugnante, como inexistente qualquer ato declaratório do Procurador-Geral de Fazenda Nacional ou nota explicativa da PGFN que vincule a RFB, tem-se que deve ser aplicada a legislação que rege a matéria, devendo ser mantido o lançamento.

#### FATO GERADOR. ESTAGIÁRIOS.

Foram apuradas contribuições sobre a remuneração paga a segurados empregados considerados pela empresa como estagiários.

A Lei 8.212/91 dispõe que:

*Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:*

*I - como empregado:*

*a) aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado;*

*b) aquele que, contratado por empresa de trabalho temporário, definida em legislação específica, presta serviço para atender a necessidade transitória de substituição de pessoal regular e permanente ou a acréscimo extraordinário de serviços de outras empresas; [...]*

No mesmo sentido, o Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, na redação vigente à época dos fatos geradores, determina:

*Art. 9º São segurados obrigatórios da previdência social as seguintes pessoas físicas:*

*I - como empregado:*

*a) aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural a empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado;*

*b) aquele que, contratado por empresa de trabalho temporário, por prazo não superior a três meses, prorrogável, presta serviço para atender a necessidade transitória de substituição de pessoal regular e permanente ou a acréscimo extraordinário de serviço de outras empresas, na forma da legislação própria;*

*[...]*

*h) o bolsista e o estagiário que prestam serviços a empresa, em desacordo com a Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977;*

*[...]*

*§ 4º Entende-se por serviço prestado em caráter não eventual aquele relacionado direta ou indiretamente com as atividades normais da empresa. [...]*

A Lei 6.494/77, vigente à época dos fatos geradores, dispõe que:

*Art. 1º As pessoas jurídicas de Direito Privado, os órgãos de Administração Pública e as Instituições de Ensino podem aceitar, como estagiários, os alunos regularmente matriculados em cursos vinculados ao ensino público e particular.*

[...]

*§ 2º o estágio somente poderá verificar-se em unidades que tenham condições de proporcionar experiência prática na linha de formação do estagiário, devendo o aluno estar em condições de realizar o estágio, segundo o disposto na regulamentação da presente lei.*

*§ 3º Os estágios devem propiciar a complementação do ensino e da aprendizagem e ser planejados, executados, acompanhados e avaliados em conformidade com os currículos, programas e calendários escolares.*

No presente caso, deve-se privilegiar o princípio da primazia da realidade.

Estágio é a prática profissional realizada pelo estudante para aplicar seus conhecimentos e competências. **O estagiário é o aprendiz que deve, necessariamente, ser acompanhado por um profissional que se encarrega de orientar e formar o estagiário.**

A fiscalização constatou que a mão de obra contratada sob o manto de "estágio" na verdade foi de profissionais que **prestaram serviços de forma autônoma**, com atribuições, habilidades e competências de cargo - professor - do quadro funcional da empresa, como se profissionais fossem, e foram colocados para prestarem os serviços em outras empresas.

Sem razão a empresa ao afirmar que a lei não exige que o estágio seja supervisionado, mas sim acompanhado, o que se dá por meio de relatórios.

A expressão "acompanhados" da lei não pressupõe apenas a elaboração de relatórios, mas sim, a presença necessária do profissional, durante a realização do trabalho, que ensinará ao estagiário a prática buscada com o contrato de estágio.

Sendo assim, o serviço prestado, de forma autônoma, como relatado pela fiscalização, desacompanhado do profissional encarregado de orientar o estagiário, não pode ser considerado como de aprendizagem, mas sim como verdadeiro serviço profissional prestado por empregado, vez que se constatou, o que concorda a recorrente, que há subordinação, remuneração e que o trabalho é não eventual.

Sendo assim, correto o procedimento fiscal que apurou as contribuições sociais previdenciárias e para terceiros considerando que a remuneração foi paga a segurados empregados e não a estagiários, como feito pela autuada.

## CONCLUSÃO

Voto por conhecer do recurso, rejeitar a preliminar de nulidade e dar-lhe provimento parcial para:

a) excluir todos os lançamentos até a competência 05/99, em razão da decadência, o que inclui os levantamentos EJA e PGE e parte dos levantamentos EJ1 e PG1.

b) retificar a alíquota do lançamento de Terceiros de 4,5% para 2,7% nos levantamentos EJ1, PG1 e ING.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier