



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14041.001027/2008-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-007.105 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de novembro de 2019
Recorrente CONFEDERAÇÃO NACIONAL DE MUNICÍPIOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/08/2008

CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO. COMPETÊNCIA.

A fiscalização tem competência para constatar a existência de vínculo empregatício a fim de apurar as contribuições devidas para Terceiros, sem que isto configure, sob qualquer perspectiva, invasão à competência da Justiça do Trabalho.

CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO. ESTÁGIO.

O contato de emprego e o de estágio não se diferenciam pela pessoalidade, onerosidade e não eventualidade e nem pela subordinação, mas pela presença dos elementos caracterizadores de um contrato triangular com escopo educacional, nos moldes traçados pela Lei nº 6.494, de 1977. Demonstrada a inexistência de condições aptas a gerar relações jurídicas de estágio válidas, cabível a reclassificação do estagiário como segurado empregado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares. Por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a decadência até a competência 09/2003 dos levantamentos FPE e EST. Vencidos os conselheiros Matheus Soares Leite e Andréa Viana Arrais Egypto que davam provimento parcial em maior extensão para reconhecer a decadência de todo o crédito lançado até a competência 09/2003.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Marialva de Castro Calabrich Schlucking, Andrea Viana Arrais Egypto, Wilderson Botto (Suplente Convocado) e Miriam Denise Xavier.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 203/209) interposto em face de decisão da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (e-fls. 186/200) que, por unanimidade de votos, julgou improcedente impugnação contra o Auto de Infração de Contribuição da Empresa para Terceiros - AIOP n.º: 37.202.167-0 (e-fls. 02/161), no valor total de R\$ 181.452,14, e a compreender as competências: 01/2003 a 08/2008. Do Relatório Fiscal (e-fls. 162/181), extrai-se:

10.3.1. Os valores declarados na DIRF foram compatibilizados com os valores declarados em GFIP antes do início da ação fiscal. Foram encontrados valores não declarados em GFIP que são objeto de lançamento. Os valores encontrados foram lançados nos seguintes levantamentos:

Código do Levantamento	Descrição do Levantamento	Valores que estão lançados neste levantamento
FPC	VLR REC PELA EMPRESA	Valores lançados em DIRF relativo aos contribuintes individuais, superiores aos valores declarados em GFIP antes e durante a ação fiscal, cobrada SEM redução da multa de ofício.
FPE	VLR REC PELA EMPRESA	Valores lançados em DIRF relativo aos Estagiários caracterizados como Segurados Empregados , superiores aos valores declarados em GFIP antes e durante a ação fiscal, cobrado SEM redução da multa de ofício.

10.3.2. Por apresentar valores divergentes na declaração da GFIP foi aplicado Auto de Infração nos termos do §5º do art. 32 da Lei 8.212/91, consubstanciado no Auto n.º. 37.202.168-9.

10.3.3. Os valores lançados encontram-se totalizados por competência e categoria no Relatório 10 (item 9.1.7) e detalhados por pessoa física (contribuinte individual e segurado empregado) constante do Relatório 07 (item 9.1.6). (...)

(...) o cumprimento do mandamento legal prevê que os estágios devem propiciar a complementação do ensino e da aprendizagem a serem planejados, executados, acompanhados e avaliados em conformidade com os currículos, programas e calendários escolares.

10.4.4. Um ponto essencial para o cumprimento destes requisitos é a necessidade de existência de supervisão e acompanhamento, dentro da própria empresa concedente da vaga de estágio, executada por profissional "da mesma área" do aluno em estágio.

10.4.5. Além deste fato, urge a necessidade de que haja um quantitativo máximo de estagiários sob supervisão para que não se configure a empresa em uma Escola, apenas.

10.4.6. Da análise dos dados fornecidos pela empresa fiscalizada conforme o item 5.7, constatou-se a existência de um quantitativo excessivo de estagiários em relação ao quantitativo de funcionários conforme quadro abaixo:

Exercício	Média de Estagiários no exercício	Média de empregados no exercício	Percentual de estagiários em relação aos empregados
2003	16	4	437%
2004	31	7	443%
2005	63	9	732%

2006	68	21	325%
2007	84	107	79%
2008	66	135	49%

10.4.7. Note-se que, pelos números, ou a empresa é uma ESCOLA ou há estagiários exercendo as funções de empregado, ficando a empresa descumprindo não só a Legislação Trabalhista como também sonogando contribuições previdenciárias.

10.4.8. A análise dos dados prosseguiu para o exercício de 2004 onde se verificou a existência de estagiários dos seguintes cursos:

Curso	Remuneração Média
3º ano - ensino médio	R\$ 575,00
Administração, secretariado executivo	R\$ 1.188,95
Arquitetura e urbanismo	R\$ 475,00
Ciência da computação, engenharia da computação, programação de computadores, sistemas de informação e técnico em desenvolvimento para web	R\$ 1.043,07
Direito	R\$ 927,13
Jornalismo, propaganda e marketing, publicidade e propaganda, relações públicas	R\$ 620,63
VALOR MÉDIO DAS BOLSAS	R\$804,96

10.4.9. Já os empregados registrados da empresa, conforme consta da tabela Mestre, no arquivo MANAD, para o exercício de 2004, encontramos os seguintes cargos:

Cargo	Remuneração Média
Assistente administrativo	R\$ 334,00
Assistente contábil	R\$ 1.061,13
Auxiliar de serviços gerais	R\$ 339,53
Auxiliar administrativo	R\$ 348,21
Secretária	R\$ 446,07
Telefonista	R\$ 309,31
MÉDIA SALARIAL D EMPRESA	RS 473,04

10.4.10. Depreende se que os estagiários não recebiam supervisão qualquer ou que suas atividades não estavam relacionadas com seus componentes curriculares. Que empregado era responsável pela avaliação das atividades dos estagiários de Direito? E da área de informática? E de arquitetura e urbanismo?

10.4.11. Ademais ao compararem-se as médias das bolsas pagas com a média salarial da empresa verificou-se que os estagiários recebiam 70% (setenta por cento) acima dos empregados.

10.4.12. Enquanto, dentre os cargos analisados o que era provavelmente de maior nível de responsabilidade (assistente contábil) recebia o valor médio de R\$ 1.061,13 encontramos estagiário do curso de programação de computadores, neste mesmo exercício (2004) recebendo a quantia de R\$ 2.900,00.

10.4.13. Em 2005 temos estagiário de relações públicas (Sra. MADALENA DE OLIVEIRA) recebendo R\$ 5.000,00 (cinco mil mensais) enquanto que o Diretor MOACIR LUIZ RANGEL percebia a quantia de R\$ 4.500,00(quatro mil e quinhentos reais).

10.4.14. Tornou se impossível, com as informações fornecidas pela empresa, identificar quais pessoas eram realmente estagiários e quais eram funcionários. A Ausência dessas informações conduziu a Autoridade Fiscal à aplicação do que determina a norma legal, desqualificando a relação de estágio e integrando-os, para fins previdenciários, na categoria de SEGURADOS EMPREGADOS. (...)

10.4.16. Os valores encontrados foram lançados nos seguintes levantamentos:

Código do Levantamento	Valores que estão lançados neste levantamento
EST	Valores pagos a estagiários a título de bolsa, auxílio e outros

10.4.17. Com o objetivo de coibir abusos como os detectados nesta Auditoria Fiscal tramitou no Congresso Nacional o Projeto de Lei n.º. 4095/93 e outros, convertidos na Lei n.º. 11.788/2008 que, com sua entrada em vigor em 26/09/2008 conforme seu art. 21 limitou de estagiários em 20% o quantitativo de estagiários em relação aos empregados.

10.4.18. Os valores lançados encontram-se totalizados por competência e categoria no Relatório O1 (item 9.1.1) e detalhados por pessoa física (contribuinte individual e segurado empregado) constante do Relatório 2 (item 9.1.2).

Na impugnação (e-fls. 4150/4159 do processo n.º 14041.001025/2008-14), pedindo a nulidade total do lançamento, a autuada, em síntese, alegou:

- (a) Cerceamento. Há falta de clareza e precisão do auto de infração, a impossibilitar inclusive a apresentação de uma impugnação parcial, não sendo possível a separação dos contribuintes efetivamente individuais dos oriundos da desclassificação de ofício dos contratos de estágio. No meio dos estagiários encontram-se profissionais renomados como Marisa de Abreu Vasques (profissional da área da educação e hoje Secretária de Estado do Rio Grande do Sul), Elena Pacita Lois Garrido (notável advogada) e Leandro Roesse (informática) e em relação aos quais até poderia o contribuinte realizar o pagamento da exigibilidade do crédito, mas a mistura dos fatos geradores ensejou evidente cerceamento de defesa. Além disso, há contradição no Relatório Fiscal, pois a documentação não possibilitava a identificação de quem era estagiário e de quem era empregado (itens 10.04.14 e 10.5.1 do Relatório Fiscal) e ora a documentação não era inconsistente e nem inexata (fls. 12 do Relatório Fiscal). Logo, houve cerceamento ao direito de defesa e ofensa ao art. 37 da Lei n.º 8.212, de 1991 a justificar a total anulação da NFLD.
- (b) Competência. O auditor não tem legitimidade efetivar a desclassificação de ofício, pois não pode substituir a Justiça Especial do Trabalho, a única legitimada constitucionalmente para definir a relação de emprego.
- (c) Decadência. Em face da Súmula Vinculante n.º 8, deve ser reconhecida a prescrição do exercício de 2003.
- (d) Mérito. Estagiários. Apresenta relação dos estagiários por competência e cópia do contrato de estágio, a revelar, no plano fático, as reais situações dos contratos mantidos pelo contribuinte, bem como se conferir a responsabilidade de avaliação relacionada com os componentes curriculares.
- (e) Diligência, perícia e depoimentos. Requer diligência, como meio de prova, através da expedição de ofício ao Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, à Universidade Luterana do Brasil e à Câmara dos Deputados, entre outros, para que se confirme que estagiários desconsiderados pela fiscalização eram efetivamente estagiários, tanto que posteriormente seguiram em suas carreiras.

Requer perícia, pois apenas tal prova pode evidenciar a correta base de cálculo. Requer a produção de depoimentos para a confirmação das condições do estágio.

Do voto do Relator do Acórdão proferido pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (e-fls. 186/200), extrai-se:

- (a) Impugnação Parcial. O Autuado se limitou a impugnar somente o lançamento relativo aos estagiários, não contestando os lançamentos relativos às demais pessoas físicas, empregados e contribuintes individuais que não constavam da folha de pagamento, pelo que se considera matéria não impugnada, nos termos do art. 17 do Decreto n.º 70.235, de 06/03/72, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal.
- (b) Cerceamento. O AI foi lavrado corretamente e com clareza, sem nenhum prejuízo ao direito da notificada de ampla defesa, pelo que se constata que não prevalecem os argumentos de nulidade decorrentes da inobservância do artigo 37 da Lei n.º 8.212/91 e do artigo 243 do RPS aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99.
- (c) Decadência. Auto de Infração (AI), lavrado em 22/10/08, com ciência da empresa em 23/10/2008, foram lançadas contribuições destinadas à Seguridade Social, nas competências 01/2003 a 08/2008. Não há antecipação de pagamento, tendo em vista que a Autuada não promoveu o recolhimento das contribuições incidentes sobre o fato gerador “remuneração paga a ESTAGIÁRIOS em desacordo com a legislação pertinente” (CTN, art. 173, I).
- (d) Estagiários. A contratação de estagiários é cercada de formalidades legais específicas, exatamente para impedir que se torne atrativa pelo fato de não gerar vínculo empregatício e encargos trabalhistas. Não se observou as formalidades da Lei n.º 6.494, de 1977. A existência dos referidos Termos de Compromisso não constitui condição suficiente, mas apenas necessária para descartar o vínculo empregatício. Não se demonstrou o cumprimento de todos os requisitos da Lei n.º 6.494, de 1977, sendo que os estagiários: não recebiam supervisão ou suas atividades não estavam relacionadas com seus componentes curriculares; recebiam bolsas acima da remuneração de empregados; e o quantitativo de estagiários era excessivo em relação ao número de funcionários.
- (e) Diligência. A defesa não demonstrou a existência de qualquer indício de lançamento indevido, falhas no lançamento, bem como não observou as disposições contidas no inciso IV do artigo 16 do Decreto n.º 70.235 de 06 de março de 1972 e inciso IV do art. 7º da Portaria RFB n.º 10.875, de 16 de agosto de 2007. Assim sendo, considera-se não formulado o pedido de perícia, de acordo com o que preceitua o § 1º do art. 16 do referido Decreto e o § 1º do artigo 11 da Portaria acima citada.

Intimada do Acórdão de Impugnação em 08/09/2009 (e-fls. 202/202), a autuada interpôs em 07/10/2009 (e-fls. 203) recurso voluntário (e-fls. 203/209), pedindo a nulidade do

Acórdão pelo indeferimento da prova pericial e, no mérito, o reconhecimento da observância dos pressupostos legais de uma relação jurídica de estágio, sendo que, em síntese, alega:

- (a) Admissibilidade. Diante da intimação em 08/09/2009, o recurso é tempestivo. Além disso, observaram-se os pressupostos formais.
- (b) Nulidade. A Notificação Fiscal de Lançamento de Débito não obedeceu ao art. 37 da Lei 8.212, de 1991, pois mistura três fatos geradores distintos (pagamentos realizados a pessoas físicas prestadoras de serviço, pagamento realizados a pessoas físicas sem justificativa plausível e pagamentos indevidos de auxílio alimentação e vale transporte discordante da legislação pertinente – o quinto parágrafo das fls. 186 do acórdão ilustra a mistura indevida dos fatos geradores quando compara os valores percebidos por assistente contábil e diretor administrativo com os percebidos por estagiários com a finalidade de se presumir a fraude e se desclassificar todo o quadro de estagiários) a dificultar a defesa do contribuinte e demandar prova pericial, como diligência imprescindível para a definição da responsabilidade fiscal e para a apuração de valores líquidos e certos, se por ventura devidos a previdência social. Se o ônus da prova é da recorrente e se deve ser observada a verdade material, não poderia ser indeferida a prova pericial contábil requerida.
- (c) Mérito. Estagiários. A jurisprudência da época dos fatos não amparava o entendimento de não ser suficiente a apresentação dos Termos de Compromisso de Estágio para comprovação da ausência do vínculo de emprego, ainda tendo a fiscalização apenas se baseado em informações contábeis e não nos contratos e nem na situação real. A Lei n.º 6.494, de 1977, não limita ou condiciona o número de estagiários, não fixa patamares ou equivalência para a remuneração do estágio e nem condiciona que a atividade desenvolvida tenha relação com o currículo escolar, mas apenas a supervisão pela instituição de ensino. O art. 3.º da Lei n.º 6.321, de 1976, exclui da base de cálculo a parcela paga *in natura* e não há que se falar em salário-de-contribuição em relação de estágio.

Em 14/03/2011 (e-fls. 212), a recorrente protocolou petição informado que a multa aplicada pelo Ministério do Trabalho em relação a 404 estagiários foi declarada nula pela 5ª Vara do Trabalho de Brasília (e-fls. 212/222) pelo reconhecimento da presença de todos os requisitos formais de estágio e reiterando a alegação de falta de legitimidade do fisco para desclassificar a relação de estágio, sendo a Justiça do Trabalho a única legitimada para tanto.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação em 08/09/2009 (e-fls. 201/202), o recurso interposto em 07/10/2009 (e-fls. 203) é tempestivo (Decreto n.º 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Presentes os pressupostos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso.

Nulidade. A leitura dos autos revela que o Relatório Fiscal e os diversos relatórios a ele anexos, bem como todos os Relatórios anexos ao Auto de Infração, precisam a apuração dos fatos e evidenciam as contribuições lançadas.

Na impugnação, o recorrente detalhou o que entende por mistura de fatos geradores a ensejar cerceamento de defesa ao alegar que profissionais renomados como **Marisa de Abreu Vasques** (profissional da área da educação e hoje Secretária de Estado do Rio Grande do Sul), **Elena Pacita Lois Garrido** (notável advogada) e **Leandro Roese** (informática) estariam misturados no meio dos estagiários.

Devemos asseverar que os segurados Marisa de Abreu Vasques, Elena Pacita Lois Garrido e Leandro Roese não foram misturados pela fiscalização dentre os estagiários.

No Relatório 2, ao se detalhar nominalmente os segurados constou **para Marisa de Abreu Vasques**: ARQ CONTAB 5 SERVIÇOS PESSOAS FISICA - ARQUIVO: 05 - Serviços PF. xl, ARQ CONTAB 6 PAGAMENTOS PESSOA FISICA - ARQUIVO:06 – Seminário ou ARQ CONTAB 7 PAGAMENTOS PESSOA FISICA - ARQUIVO: 07 - Serviços; **para Elena Pacita Lois Garrido**: PAGAMENTOS PESSOA FISICA - ARQUIVO:06 – Seminário, ARQ CONTAB 5 SERVIÇOS PESSOAS FISICA - ARQUIVO: 05 - Serviços PF.xl, ARQ CONTAB 9 PAGAMENTOS PESSOA FISICA - ARQUIVO: 09 - Ressarci; e **para Leandro Roese**: ARQ CONTAB 9 PAGAMENTOS PESSOA FISICA - ARQUIVO: 09 – Ressarci. Além disso, para os três especificou-se a **categoria 13**.

No Relatório 7, ao se detalhar nominalmente os segurados **Marisa de Abreu Vasques, Elena Pacita Lois Garrido e Leandro Roese** os mesmos foram especificados nas tabelas referentes à **categoria 13** e não nas tabelas do Relatório 7 referentes à categoria 01. Logo, não foram considerados pela fiscalização como segurados empregados.

Portanto, não prospera a alegação de que os mesmos teriam sido incluídos dentre os levantamentos referentes à descaracterização dos estágios, a restar infirmada a exemplificação de mistura de fatos geradores.

O Relatório Fiscal (e-fls. 172) e o Acórdão de impugnação na fl. 186 (e-fls. 188) ao se referirem à remuneração do Diretor Moacir Rangel (R\$ 4.500,00) e compará-la com a bolsa percebida por **Madalena de Oliveira** (R\$ 5.000,00) não misturam fato gerador, pois a mesma recebeu bolsa estágio em 2005 (ARQ EST BOLSA ESTAGIO – páginas 87, 107 do Relatório 2). Em relação à comparação entre assistente contábil e estagiário do curso de programação, pela não especificação no Relatório Fiscal e no Acórdão do nome do estagiário não consigo precisá-lo nos Relatórios 2 e 7, mas a recorrente também não foi capaz de comprovar que estagiário do curso de programação de computadores não recebeu mais que assistente contábil no exercício 2004, limitando-se a postular prova pericial para demonstrar confusão de fatos geradores.

A recorrente sustenta ter havido cerceamento ao seu direito de defesa por não lhe ter sido possibilitada a produção de prova pericial para demonstrar a alegada confusão de fatos

geradores. Devemos ponderar, entretanto, que não se demanda conhecimento técnico especial de perito contábil para a produção de tal prova (Lei n.º 5.869, de 1973, art. 420, I; e Lei n.º 13.105, de 2015, arts. 15 e 464, §1º, I), cabia à recorrente precisar dentre os valores apurados pela fiscalização aqueles que no seu entender não envolveriam estágio. Logo, o indeferimento do pedido de perícia manifestamente desnecessária e protelatória encontra-se amparado pelo art. 18, caput, do Decreto n.º 70.235, de 1972. Além disso, como bem acusou o Acórdão atacado, o pedido de perícia não observou as formalidades do inciso IV do art. 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972.

Destarte, não se configurou qualquer afronta ao art. 37 da Lei n.º 8.212, de 1991, ou ao princípio da verdade material, bem como não se vislumbra cerceamento ao direito de defesa, impondo-se a rejeição da preliminar de nulidade.

Competência. Por ser matéria de ordem pública, conheço da alegação de incompetência da autoridade lançadora apresentada extemporaneamente em 14/03/2011. A fiscalização, contudo, tem competência para constatar a existência de vínculo empregatício a fim de apurar as contribuições devidas para Terceiros, sem que isto configure, sob qualquer perspectiva, invasão à competência da Justiça do Trabalho (CTN, arts. 142 e 149, VII; Lei n.º 8.212, de 1991, art. 33; Decreto n.º 3.048, de 1999, art. 229, § 2º; CLT, art. 9º; e Acórdãos n.º 2401-006.890 e n.º 2401-005.952).

Acrescente-se que a jurisprudência é pacífica desde o tempo da fiscalização do INSS no sentido de reconhecer a competência da fiscalização previdenciária, atualmente exercida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, para caracterizar trabalhador como segurado empregado, como podemos constatar:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INSS. FISCALIZAÇÃO DE EMPRESA. CONSTATAÇÃO DE EXISTÊNCIA DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO NÃO DECLARADO. COMPETÊNCIA. AUTUAÇÃO. POSSIBILIDADE. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA.

I - Não prospera a tese de suposta afronta ao art. 535 do CPC, eis que o Tribunal a quo ao apreciar a demanda manifestou-se sobre todas as questões pertinentes à litis contestatio, fundamentando seu proceder de acordo com os fatos apresentados e com a interpretação dos regramentos legais que entendeu aplicáveis, demonstrando as razões de seu convencimento.

II - O INSS, "ao exercer a fiscalização acerca do efetivo recolhimento das contribuições por parte do contribuinte, possui o dever de investigar a relação laboral entre a empresa e as pessoas que a ela prestam serviços. Caso constate que a empresa erroneamente descaracteriza a relação empregatícia, a fiscalização deve proceder a autuação, a fim de que seja efetivada a arrecadação" (REsp n.º 515.821/RJ, Rel. Min. FRANCIULLI NETTO, DJ de 25.04.2005).

III - Destaque-se que remanesce hígida a competência da Justiça do Trabalho na chancela da existência ou não do aludido vínculo empregatício, na medida em que: "O juízo de valor do fiscal da previdência acerca de possível relação trabalhista omitida pela empresa, a bem da verdade, não é definitivo e poderá ser contestado, seja administrativamente, seja judicialmente" (REsp n.º 575.086/PR, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJ de 30.03.2006).

IV - Recurso especial provido.

(REsp 859.956/RJ, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 10/10/2006, DJ 26/10/2006, p. 266)

COMPETÊNCIA FISCALIZATÓRIA DO INSS. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. VÍNCULO EMPREGATÍCIO. RECONHECIMENTO. FIM TRIBUTÁRIO E NÃO TRABALHISTA.

1-A jurisprudência consolidou o entendimento que, cumprindo as atribuições que lhe foram outorgadas pela lei, o INSS possui competência para, diante das situações fáticas encontradas pela fiscalização, caracterizar como empregatícias as relações mantidas entre a empresa e seus trabalhadores, para os fins de recolhimento de contribuições previdenciárias. Vide os seguintes julgados: RESP 200602188458, Humberto Martins, STJ - Segunda Turma, 13/10/2008; AGRESP 200602279329, Francisco Falcão, STJ - Primeira Turma, 12/04/2007; REsp 515821/RJ, Rel. Ministro Franciulli Neto, Segunda Turma, julgado em 14.12.2004, DJ 25.04.2005 p. 278).

2- (...).

7- Apelação improvida.

(AC 201050010134130, Desembargador Federal LUIZ ANTONIO SOARES, TRF2 - QUARTA TURMA ESPECIALIZADA, E-DJF2R - Data::02/09/2013.)

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ALEGADA NULIDADE DA NFLD. ENQUADRAMENTO DOS EMPREGADOS. ATRIBUIÇÃO.

1. Compete à autoridade fiscal verificar a ocorrência do fato gerador e efetuar o lançamento, conforme art-142, do CTN-66.

2. O fiscal previdenciário pode, diante dos fatos, considerar como " empregados" os trabalhadores que a empresa tratava como "autônomos", não cabendo a alegação de invasão de competência da Justiça do Trabalho, a quem compete julgar dissídios entre empregadores e empregados (art-114, CF-88).

3. Apelação improvida.

(TRF4, AMS 97.04.39889-1, Primeira Turma, Relator Fernando Quadros da Silva, publicado em 27/01/1999)

Assim, rejeito a preliminar em tela.

Decadência. Na impugnação, foi veiculada alegação de decadência em face da Súmula Vinculante nº 8 do STF.

O Acórdão de Impugnação (e-fls. 186/200) afastou a alegação de decadência pelo fato de a impugnação parcial veicular apenas inconformismo contra lançamento relativo aos estagiários e, tendo em vista que a autuada não constou de folha de pagamento e nem declarou em GFIP, não haveria que se falar em antecipação de pagamento para as contribuições incidentes sobre o fato gerador “remuneração paga a ESTAGIÁRIOS em desacordo com a legislação pertinente”.

A recorrente se conformou com a decisão em tela, eis que não reiterou a alegação de decadência em suas razões recursais.

Contudo, por ser a decadência matéria de ordem pública, o recurso voluntário, enquanto recurso ordinário, é dotado de efeito translativo, restando autorizado o exame da prejudicial em tela, ainda que não reiterada nas razões recursais.

Destaco, entretanto, que, ainda que de ofício, a análise da decadência deve se limitar aos limites da lide a ser apreciada pelo presente colegiado, ou seja, ao inconformismo contra os levantamentos pertinentes aos estagiários, sendo que mesmo na preliminar de nulidade

a recorrente sustentou haver confusão de valores em relação aos montantes apurados para os estagiários por inclusão de trabalhadores que não seriam estagiários.

Destarte, passo a verificar se houve decadência em relação aos levantamentos FPE e EST, eis que pertinentes aos estagiários.

Uma vez afastado o art. 45 da Lei n.º 8.212, de 1991, pela Súmula Vinculante n.º 8 do Supremo Tribunal Federal, o prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários deve observar o regramento traçado no Código Tributário Nacional - CTN.

As contribuições sociais devidas a outras entidades e fundos (contribuições para terceiros) observam o mesmo prazo decadencial das contribuições sociais destinadas ao financiamento do Regime Geral de Previdência Social (Lei n.º 8.212, de 1991, art. 94; Lei n.º 9.766, de 1998, art. 1.º, *caput*; e Lei n.º 11.457, de 2007, art. 3.º, § 3.º).

Nos termos do Parecer PGFN/CAT n.º 1617, de 2008, aprovado pelo Ministro da Fazenda, o pagamento antecipado da contribuição previdenciária, ainda que parcial, suscita a aplicação da regra contida no art. 150, § 4.º, do CTN, salvo nas hipóteses de dolo, fraude e simulação, as quais atraem o disposto no inciso I do art. 173 do CTN, por força da parte final do § 4.º do art. 150 do CTN.

No mesmo sentido, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial n. 973.733/SC, afetado à sistemática dos recursos repetitivos, pacificou o entendimento segundo o qual, no caso de tributo sujeito ao lançamento por homologação, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte e sem a constatação de dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o §4.º do artigo 150 do CTN.

No caso concreto, o lançamento das contribuições foi cientificado em 23/10/2008 (e-fls. 02) e o levantamento EST envolve as competências 01/2003 a 07/2008 e o levantamento FPE as competências 01/2003 a 13/2007 (DAD, e-fls. 06/89).

Apesar de a fiscalização atestar que o Auto de Infração foi lavrado para a constituição de diferenças de contribuições (e-fls. 162), o Acórdão de Impugnação sustenta não ter havido pagamento antecipado em razão de a autuada não reconhecer os estagiários como segurados da Previdência Social.

Devemos ponderar, entretanto, que esse entendimento não prospera diante da jurisprudência administrativa sumulada:

Súmula CARF n.º 99

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4.º, 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.

Segundo o Relatório Fiscal (e-fls. 163), afasta-se a aplicação do art. 150, §4.º, do CTN tão somente pela sonegação de informações e valores à Previdência Social, ou seja, pela

não informação em GFIP. Logo, a fiscalização não motivou a aplicação do prazo do art. 173, I, do CTN em ter o contribuinte agido com dolo, fraude ou simulação, mas simplesmente na sonegação de informações e valores em GFIP (e-fls. 163).

Assim, o motivo invocado pela fiscalização não é suficiente para atrair o prazo decadencial do art. 173, I, do CTN, como apontado pelo conselheiro Cleber Alex Friess nos debates, entendimento que acolho.

Destarte, nos limites da motivação do lançamento e da lide a ser apreciada pelo presente colegiado, como o Auto de Infração envolve diferenças de contribuições e foi cientificado em 23/10/2008, em face do art. 150, § 4º, do CTN, impõe-se o reconhecimento da decadência até a competência 09/2003 nos levantamentos FPE e EST.

Mérito. O contato de emprego e o de estágio não se diferenciam pela personalidade, onerosidade e não eventualidade e nem pela subordinação, mas pela presença dos elementos caracterizadores de um contrato triangular com escopo educacional, nos moldes traçados pela Lei n.º 6.494, de 1977.

A fiscalização colheu um conjunto probatório evidenciando a inexistência de condições aptas a gerar relações jurídicas de estágio válidas, como bem demonstrou o Acórdão de piso.

O fato de a Lei n.º 6.494, de 1977, não limitar ou condicionar expressamente o número de estagiários em relação aos empregados do contratante e nem limitar ou condicionar o valor da bolsa não impede que se constate o uso artificial dos contratos de estágio, ainda que estes tenham sido firmados por escrito.

A jurisprudência trabalhista que não exigia compatibilidade entre as atividades a serem exercidas no estágio e o currículo escolar era minoritária e restou superada na própria esfera da Justiça do Trabalho.

A sentença judicial carreada aos autos pela recorrente referente à multa aplicada pelo Ministério do Trabalho em relação a 404 estagiários tendo por objeto os mesmos fatos detectados pela fiscalização da Receita Federal restou reformada pelo Tribunal Regional do Trabalho da 10ª Região, nos seguintes termos:

Acórdão do(a) Exmo(a) Desembargador(a) Federal do Trabalho MÁRIO MACEDO
FERNANDES CARON

Processo: 02314-2009-005-10-00-0-RO

Ementa

AÇÃO ANULATÓRIA DE ATO ADMINISTRATIVO. FISCALIZAÇÃO DO TRABALHO. CONTRATOS DE ESTÁGIO. NÃO CONFIGURAÇÃO. AUSÊNCIA DE RELAÇÃO DE EMPREGADOS.

DESRESPEITO AO ARTIGO 41 DA CLT. AUTO DE INFRAÇÃO. A Constituição Federal atribui à União competência para organizar, manter e executar a inspeção do trabalho (art. 21, inciso XXIV), estando as funções a cargo do Ministério do Trabalho e Emprego, por intermédio de seus Auditores Fiscais do Trabalho. Trata-se de atividade amparada no poder de polícia do ente

estatal e de cunho eminentemente administrativo, não se confundindo com a proteção aos direitos trabalhistas albergadas no Poder Judiciário.

Aplica-se, por igual, na esfera administrativa, o princípio da primazia da realidade, o qual se sobrepõe às esferas meramente formais. À luz deste princípio, não ofende o ordenamento legal a emissão de Auto de Infração pelo Auditor Fiscal do Trabalho, por ausência de registro de empregados, quando descaracterizadas as relações de estágios apresentadas, formalmente corretas, mas investidas de verdadeiras relações de emprego.

Recurso da União conhecido e provido.

(...) Voto (...)

MÉRITO

AÇÃO ANULATÓRIA DE ATO ADMINISTRATIVO.

A Confederação Nacional de Municípios - CNM, ajuizou ação anulatória de ato administrativo cumulada com ação declaratória de inexistência de débito, buscando a anulação de auto de infração lavrado pela fiscalização trabalhista. Narrou na inicial que em 03.08.2009 foi multada em R\$ 5.831,53, pela Superintendência Regional do Trabalho, que questionou a legalidade da contratação de 404 estagiários, no período compreendido entre os meses de janeiro de 2003 a dezembro de 2008.

Na contestação a União alegou que a aplicação da multa pelo fiscais do trabalho decorreu de fraude à legislação, pois muitos dos trabalhadores contratados como estagiários, desempenhavam, na verdade, funções típicas de emprego. Aduziu, também, que o auditor do trabalho, para formar sua convicção e verificar a realidade dos fatos se utilizou de relatório da Receita Federal, que elaborou o auto de infração de nº AI nº 01718323-5, constatando a falta de registro de empregados, além de entrevistas realizadas pelos agentes de inspeção (fls. 76/85).

O auto de infração elaborado pelo Ministério do Trabalho (nº 017183243) revela que a penalidade foi aplicada pelo desrespeito da empresa ao art. 2º da Lei Complementar nº 110 de 29.06.2001 por "deixar de recolher, ou recolher após o vencimento sem os acréscimos legais, a contribuição social incidente sobre a remuneração paga ou devida a cada empregado, à alíquota de 0,5% (cinco décimos por cento)." (fls. 32).

Melhor esclarece a questão o Relatório Circunstanciado emitido pelos Auditores Fiscais, juntado às fls. 49/50 dos autos.

Dele se extrai que o período abrangido pela fiscalização compreende o período de 01/2003 a 06/2009 e que foi "efetuada em decorrência de Ofício da Receita Federal do Brasil que deu ciência à Superintendência Regional do Trabalho no Distrito Federal de fiscalização efetuada por aquele órgão para apuração de crédito previdenciário que concluiu pela existência de vínculo de emprego entre os estagiários e a empresa." E descreve a situação encontrada pela Receita Federal:

"A descaracterização da relação de estágio pelos Auditores da Receita Federal foi fundamentada nos seguintes fatos: 1) Número excessivo de estagiário, em relação ao número de empregados registrados, chegando a ser, em alguns períodos, sete vezes maior. De acordo com o Relatório da Receita Federal, no ano de 2003 a CNM teve 16 estagiários e 4 empregados, no ano de 2004 31 estagiários e 7 empregados, no ano de 2005, 63 estagiários e 9 empregados, no ano de 2006, 68 estagiários e 21 empregados, no ano de 2007, 84 estagiários e 107 empregados e no ano de 2008, 66 estagiários e 135 empregados.

2) Falta de supervisão dos estagiários, uma vez que, para os estagiários de determinados cursos nem sequer havia profissionais contratados com formação correspondente. No ano de 2004, por exemplo, quando a CNM tinha 34 estagiários de nível superior, seus 7

empregados ocupavam os cargos de assistente administrativo, assistente contábil, auxiliar de serviços gerais, auxiliar administrativo, secretária e telefonista.

3) Remuneração dos estagiários notadamente superior à dos empregados registrados. No ano de 2005, por exemplo, a estagiária de relações públicas Madalena de Oliveira recebia R\$5.000,00 (cinco mil reais) de bolsa mensal, enquanto o Diretor Moacir Luiz Rangel recebia a quantia de R\$4.500,00 (quatro mil e quinhentos reais) de salário."

O auto esclarece os parâmetros fiscalizatórios:

"Assim, a fiscalização foi feita com base na apuração efetuada pela fiscalização da Receita Federal e em documentos apresentados pela empresa, tais como Acordos de Cooperação e Termos de Compromisso de Estágio, relação de estagiários contratados no período de 01/2003 a 12/2008, relação mensal de bolsa dos estagiários do mesmo período, todos fornecidos pela empresa."

E concluiu:

"A análise de tais documentos levou à mesma conclusão da Receita Federal quanto à irregularidade do estágio na CNM. Em consulta ao Cadastro de Empregados e Desempregados - CAGED, verificou-se que até 2005, a empresa mantinha apenas empregados de apoio, como telefonistas, faxineiro, assistentes administrativos. A partir de 2005, a empresa passou a manter um diretor administrativo e financeiro e um diretor comercial e em 2006 contratou um consultor jurídico e um relações públicas. Diante de tais fatos, constatou-se que o estágio na CNM no período de 01/2003 a 12/2008 não cumpria os requisitos da Lei 6.494/1977, vigente à época, principalmente o art. 1º, § 1º, uma vez que, dado o número excessivo de estagiários e a inexistência de profissionais para supervisão dos mesmos não dão "condições de proporcionar experiência prática na linha de formação", como estabelece aquele dispositivo. Além disso, a remuneração superior à média da remuneração dos empregados registrados leva a conclusão de que o instituto do estágio foi utilizado para encobrir a relação de emprego que na prática vigorava. Dessa forma, foi efetuado o levantamento do débito do FGTS relativamente ao período em que o estágio foi considerado irregular. A relação de estagiários em situação irregular foi extraída tanto dessas folhas de pagamento quanto da listagem de estagiários do período fornecido pela empresa."

Também há o seguinte registro:

"Importante destacar que por ocasião desta fiscalização, referida situação não foi mais encontrada, uma vez que, atualmente, a empresa possui 09 estagiários e 137 empregados. Ademais, todos os estagiários encontram-se trabalhando dentro das normas previstas para o estágio, sob supervisão de profissional da área empregado da empresa."

(...) A controvérsia em torno do auto de infração diz respeito a vínculo de emprego e estágio. O vínculo se forma quando preenchidos os requisitos dos artigos 2º e 3º da CLT. De igual modo, a relação de estágio se caracteriza quando satisfeitas as exigências das Leis nºs 6.494/1977 e 8.859/1994 vigentes até a publicação da Lei nº 11.788, de 25 de setembro de 2008, que trouxe nova regulamentação.

Conhecedor que é da legislação trabalhista, exige-se do agente fiscalizador, até porque a lei lhe atribui esta competência, a capacidade de enquadrar à legislação pertinente a situação fática encontrada. É a aplicação, in loco, do princípio da primazia da realidade.

Admitido tal parâmetro, é razoável, no caso dos autos, o afastamento da regularidade formal dos estágios, posto que a legislação desta modalidade de relação de trabalho não estava sendo observada, conforme muito bem descrito no relatório da Receita Federal e acolhido pela fiscalização do trabalho.

Nos termos do artigo 1º, parágrafo 1º da Lei 6.494/77, vigente à época, o estágio somente pode desenvolver-se nas "unidades que tenham condições de proporcionar experiência prática na linha de formação", devendo "propiciar a complementação do ensino e da aprendizagem a serem planejados, executados, acompanhados e avaliados em conformidade com os currículos, programas e calendários escolares, a fim de se

constituírem em instrumentos de integração, em termos de treinamento prático, de aperfeiçoamento técnico-cultural, científico e de relacionamento humano." (parágrafo 2º).

Portanto, é lógica a conclusão do Auditor Fiscal de que não se trata de estágio a prestação de serviços em que o número de estagiário é 7 (sete) vezes maior do que o número de empregados (no ano de 2005, 63 estagiários e 9 empregados). Não haveria como estes 9 (nove) empregados propiciarem experiência prática ou complementarem o ensino e aprendizagem dos estagiários de forma satisfatória. Esta condição repetiu-se ao longo dos anos, até a regularização, em 2009, fruto da fiscalização da Receita Federal.

Patente também, a ausência de supervisão dos estagiários, assim como a ausência de empregados da reclamada com formação correspondente em determinados cursos.

Observe-se que no ano de 2004, a CNM tinha 34 estagiários de nível superior e seus 7 empregados ocupavam os cargos de assistente administrativo, assistente contábil, auxiliar de serviços gerais, auxiliar administrativo, secretária e telefonista.

Por fim, o que de comum se observa em termos salariais é o empregado, instrutor por assim se dizer do estagiário, receber remuneração maior e não o contrário, conforme demonstrado na documentação. No caso, chega-se ao cúmulo de a estagiária de relações públicas receber mais que o próprio Diretor.

A todo modo, as distorções dos contratos de estágio saltam aos olhos. Ora, se de relação de estágio não se trata a relação de trabalho, é lícito ao Auditor Fiscal qualificar esta relação como de emprego, posto que presentes os elementos qualificadores descritos nos artigos 2º e 3º da CLT.

Logo, por imposição do artigo 628 da CLT cabia-lhe lavrar o auto de infração por descumprimento ao artigo 41 da CLT e ao amparo dos artigos 47 consolidado e 11 da Lei nº 10.592/2002.

(...) Por fim, a extensão da autuação a 404 (quatrocentos e quatro) empregados refere-se ao período de 01/2003 a 12/2008, não atingindo os estagiários no período em que reconhecida pela própria fiscalização a regularidade dos contratos, qual seja, no ano de 2009, conforme registrado no Relatório Circunstanciado.

Desnecessário, data vênia, o exame caso a caso para a validação da irregularidade, haja vista que os procedimentos da demandada caracterizaram o que se costuma definir como modo de operação, isto é, as contratações dos estagiários seguiam sempre o mesmo molde.

Assim examinado, pelos fundamentos supra expendidos, concluo pela legalidade do Auto de Infração e respectiva multa.

Recurso provido.

SUCUMBÊNCIA.

Em razão do acima decidido, inverte o ônus da sucumbência e fixo as custas processuais, pela autora, no importe de R\$116,53, calculadas sobre R\$5.831,53, valor dado à causa.

CONCLUSÃO

Em face do exposto, conheço do recurso da União, não conheço da remessa de ofício e, no mérito, dou provimento ao recurso para declarar a legalidade do Auto de Infração e respectiva multa, nos termos da fundamentação.

Custas processuais pela autora no importe de R\$116,53, calculadas sobre R\$5.831,53, valor dado à causa.

Acórdão

Por tais fundamentos, ACORDAM os Desembargadores da Egrégia Segunda Turma do Tribunal Regional do Trabalho da Décima Região, em sessão realizada na data e nos termos da respectiva certidão de julgamento, por maioria, rejeitar a questão de ordem levantada pelo Desembargador Revisor que restou vencido. Aprovar o relatório, conhecer do recurso da União, não conhecer da remessa de ofício e, no mérito, dar-lhe provimento para declarar a legalidade do Auto de Infração e respectiva multa.

Custas processuais pela autora no importe de R\$116,53, calculadas sobre R\$5.831,53, valor dado à causa, tudo nos termos do voto do Desembargador Relator. Vencido o Desembargador Alexandre Nery que negava provimento ao recurso, nos termos do voto que fará juntar.

Brasília (DF), 27 de abril de 2011 (data de julgamento).

MÁRIO MACEDO FERNANDES CARON Desembargador Relator

Adoto como razões de decidir a precisa análise veiculada no Voto do Desembargador Relator acima transcrito, a revelar não ter havido estágio.

Acrescente-se ainda que a fiscalização não se baseou meramente em informações contábeis. O próprio recorrente não nega a desproporção entre o número de estagiários e o de empregados, restringindo-se a sustentar que a Lei nº 6.494, de 1977, não limitava ou condicionava o número de estagiários, não fixava patamares ou equivalência para a remuneração do estágio e nem condicionava que a atividade desenvolvida tivesse relação com o currículo escolar, mas apenas a supervisão pela instituição de ensino.

Equivoca-se. O art. 1º da Lei nº 6.494, de 1977, era claro ao asseverar que o estágio somente se poderia verificar em unidades que tivessem condições de proporcionar experiência prática na linha de formação e a fiscalização demonstrou que a recorrente não possuía condições de proporcionar tal experiência prática.

Os contratos de estágio escritos apresentados não afastam tal constatação. A realidade meramente formal estampada nos Termos de Compromisso não se sobrepõe à prática executiva dos mesmos, ou seja, os contratos escritos não têm o condão de afastar a constatação de que o recorrente não mantinha estrutura capaz de propiciar a complementação do ensino e da aprendizagem a serem planejados, executados, acompanhados e avaliados em conformidade com os currículos, programas e calendários escolares, a fim de se constituírem em instrumentos de integração, em termos de treinamento prático, de aperfeiçoamento técnico-cultural, científico e de relacionamento humano (Lei nº 6.494, de 1977, art. 1º, §§ 1º e 2º).

Descaracterizada a figura do estagiário, requalificado para segurado empregado, não há que se falar em inexistência de salário-de-contribuição.

Não vislumbro nos levantamentos pertinentes aos estagiários a inclusão de parcelas a título de auxílio alimentação e vale transporte. As razões recursais não demonstram tal inclusão, alegando apenas que as mesmas não integrariam o salário-de-contribuição em momento algum, inclusive por ser o vínculo de estágio.

Além disso, como especificado no Relatório Fiscal, os valores apurados de auxílio alimentação e vale transporte integraram levantamentos específicos e os mesmos não foram objeto da impugnação.

Por conseguinte, não há o que se reformar no Acórdão atacado.

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário, REJEITAR AS PRELIMINARES e, no mérito, DAR PROVIMENTO PARCIAL para reconhecer a decadência até a competência 09/2003 dos levantamentos FPE e EST.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro