



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 16327.001895/2008-12
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-006.939 – 2ª Turma
Sessão de 19 de junho de 2018
Matéria CSP - ESTAGIÁRIOS - CONTRATAÇÃO IRREGULAR
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BANCO SANTANDER BRASIL S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2006

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CONTRATAÇÃO DE ESTAGIÁRIOS. RETROATIVIDADE LEI 11.788/2008. MATÉRIA INCONTROVERSA.

Tendo o contribuinte reconhecido, nos autos, a aplicabilidade de Lei nº. 6.494, de 1977, e, ainda, em não se tratando de hipótese contemplada no art. 106 do CTN, não há que se falar em aplicação retroativa da Lei nº. 11.788, de 2008.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. SOCIEDADE DE ECONOMIA MISTA. CONTRATAÇÃO DE ESTAGIÁRIOS EM DESCONFORMIDADE COM O QUE PRECEITUA A LEI 6.494/77.

Em linha com o disposto no art. 118 do CTN, a definição legal do fato gerador das contribuições previdenciárias deve se abstrair da validade jurídica da contratação dos estagiários como empregados, independentemente, assim, a caracterização de vínculo empregatício e a consequente incidência de contribuições previdenciárias do fato da admissão em sociedade de economia mista se dar necessariamente através de concurso público (não realizado no caso de estagiários).

Não tendo o contribuinte se desincumbido a contento do ônus de demonstrar o cumprimento dos requisitos estabelecidos na Lei n.º 6.494, de 1977, o valor pago a estagiários passa a integrar o salário de contribuição, nos termos do artigo 28, parágrafo 9º, alínea "i", da Lei n.º 8.212, de 1991.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer da preliminar de nulidade do despacho de admissibilidade de e-fls. 651 a 664.

Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes, Ana Cecília Lustosa da Cruz e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe negaram provimento. Manifestaram intenção de apresentar declaração de voto as conselheiras Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes e Ana Cecília Lustosa da Cruz. Nos termos do art. 58, §5º, do Anexo II do RICARF, o conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho (suplente convocado) não votou nesse julgamento, por se tratar de questões já votadas pelo conselheiro Heitor de Souza Lima Júnior, relator originário, na sessão de 22/05/2018, no período da tarde. Nos termos do art. 58, §13, do Anexo II do RICARF, a Presidente da Turma designou como redatora ad hoc para este julgamento a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.

"Manifestou interesse de fazer declaração de voto o Conselheiro(a) Ana Paula Fernandes. Entretanto, findo o prazo regimental, o Conselheiro(a) não apresentou a declaração de voto, que deve ser tida como não formulada, nos termos do § 7º, do art. 63, do Anexo II, da Portaria MF nº 343/2015 (RICARF)".

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Redatora-Designado *AD HOC* para formalização do voto.

Participaram do presente julgamento os conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patricia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Júnior, Ana Cecília Lustosa da Cruz e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Relatório

Em litígio, o teor do Acórdão nº 2403-002.152, prolatado pela 3ª. Turma Ordinária da 4ª. Câmara da 2ª. Seção deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, na sessão plenária de 17 de julho de 2013 (e-fls. 438 a 490). Ali, por maioria de votos, deu-se provimento ao Recurso Voluntário, na forma de ementa e decisão a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2002 a 30/08/2006

PREVIDENCIÁRIO. DECADÊNCIA

Ocorre a decadência com a extinção do direito pela inércia de seu titular, quando sua eficácia foi, de origem, subordinada à condição de seu exercício dentro de um prazo prefixado, e este se esgotou sem que esse exercício tivesse se verificado. As edições da Súmula Vinculante nº 8 exarada pelo Supremo Tribunal Federal STF e da Lei Complementar nº 128 de dezembro de 2008, artigo 13, I, “a ” determinaram que são inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46.

TERMO DE COMPROMISSO. ESTAGIÁRIOS. RELAÇÃO DE EMPREGO “STRICTO SENSU”. CONVÊNIO COM CENTRO INTEGRADO EMPRESA ESCOLA CIEE. EMPRESA ESTATAL

Se não restarem desnaturados os termos de compromisso pactuados entre os estagiários, a Recorrente, o Interveniente CIEE e as instituições de ensino não se caracteriza relação de emprego “ stricto sensu ”.

Cumpridas as exigências da cláusula 3ª do Convênio com o Centro Integrado Empresa Escola CIEE, agente interveniente entre o concedente do estágio e o educando, descabe tutela.

O entendimento predominante no Tribunal Superior do Trabalho TST é no sentido de que não se reconhece o vínculo de emprego com estagiário, conforme o disposto no art. 4º da Lei 6.494/77, mormente em se tratando de sociedade cujo acesso se dá somente por meio de concurso público.

Recurso Voluntário Provido.

Decisão: por unanimidade de votos, em preliminar declarar a decadência até a competência 11/2003 com base no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional CTN.

No mérito, por maioria de votos, dar provimento ao recurso. Vencido o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro. Votou pelas conclusões o conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari.

Enviados os autos à Fazenda Nacional para fins de ciência do Acórdão, ocorrida em 22/10/2013 (e-fl. 552), sua Procuradoria apresentou, inicialmente, em 23/10/2013 (e-fl. 555) embargos de e-fls. 556 a 558, admitidos por despacho de e-fls. 560 a 561. O julgamento dos referidos embargos deu origem à sua rejeição, através do Acórdão nº 2403-002.374, também prolatado pela 3ª. Turma Ordinária da 4ª. Câmara da 2ª Seção deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, na sessão plenária de 20 de novembro de 2013 (e-fls. 565 a 576), de ementa e decisão a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2006

PREVIDENCIÁRIO. OMISSÃO PARCIAL NO ACÓRDÃO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.

Na condução do voto, havendo omissão, ainda que parcial, é cabível embargos de declaração.

TERMO DE COMPROMISSO. ESTAGIÁRIOS. RELAÇÃO DE EMPREGO “STRICTO SENSU”. DECRETO 87.497/82. COMPROVANTE DA INEXISTÊNCIA DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO. EMPRESAS CONCEDENTES. MATRÍCULA E FREQUÊNCIA. CONVÊNIO COM CENTRO INTEGRADO EMPRESA ESCOLA CIEE. INFORMAÇÕES ATUALIZADAS SOBRE OS ESTAGIÁRIOS.

Se não restarem desnaturados os Termos de Compromisso pactuados entre os estagiários, a Recorrente, o Interveniente CIEE e as instituições de ensino não se caracteriza relação de emprego “stricto sensu”.

Na forma do que determinara § 1º do o art. 6º do Decreto nº 87.497, de 18 de agosto de 1982 que regulamentava a revogada Lei nº 6.494/77, o Termo de Compromisso celebrado entre o estudante e a parte concedente com a interveniência da instituição de ensino, constitui comprovante da inexistência de vínculo empregatício.

As empresas concedentes de estágios conveniadas com o Centro de Integração Empresa Escola CIEE, quando abrem vagas para estágios exigem, que os educandos estejam matriculados e cursando, de forma regular os estabelecimentos de ensino.

O parágrafo único do inciso VII, art. 7º da Lei nº 11.788, de 25 de setembro de 2008 que revogou a Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977, atribuiu às instituições de ensino a obrigação de comunicar às partes concedentes dos estágios informações atualizadas sobre os estagiários seus educandos.

Decisão: por maioria de votos, em rejeitar os Embargos de Declaração. Vencidos os conselheiros Jhonatas Ribeiro da Silva e Marcelo Freitas de Souza Costa que votaram pelo não conhecimento dos Embargos de Declaração. O conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari votou pelas conclusões.

Enviados os autos à Fazenda Nacional para fins de ciência do novo Acórdão, ocorrida em 07/02/2014 (e-fl. 578), sua Procuradoria apresentou, em 12/02/2014 (e-fl. 580), Recurso Especial, com fulcro no art. 67 do Anexo II ao Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº. 256, de 22 de julho de 2009 (e-fls. 581 a 602 e anexos).

Inicialmente, o Recurso teve sua admissibilidade negada, consoante despachos de e-fls. 606 a 614. Todavia, cientificada a Fazenda Nacional da negativa do Recurso em 06/01/2015 (e-fl. 636), esta apresentou, em 07/01/2015 (e-fl. 644), embargos de e-fls. 637 a 643.

Analísado tal pleito através de despacho de e-fls. 651 a 664, o Recurso restou admitido quanto à matéria de caracterização do estagiário segurado-empregado, em cada um de seus sub itens, a saber: a) Retroatividade benigna da Lei nº. 11.788, de 2008; b) Suficiência do Termo de Compromisso para comprovação da relação de estágio e c) Impossibilidade de reconhecimento de vínculo, por se tratar a autuada, à época dos fatos geradores, de instituição em cuja admissão dependia de concurso público.

Passo, assim, a relatar o Recurso quanto à matéria admitida, abrangendo todos os referidos subitens.

Alega-se, no pleito, quanto à matéria admitida, divergência em relação ao decidido pela 2ª. Turma Ordinária da 4ª. Câmara da 2ª. Seção deste Conselho, em 27/10/2011, no âmbito do Acórdão nº. 2402-002.167, e, ainda, em relação ao decidido, pela 2ª Turma Ordinária da 3ª. Câmara da 2ª. Seção deste Conselho, em 27/07/2011, através do Acórdão nº. 2302-001.162 de ementas e decisões a seguir transcritas.

Acórdão 2402-002.167

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/12/2002 a 30/11/2007

Ementa:

CERCEAMENTO DE DEFESA – NULIDADE – INOCORRÊNCIA

Não há que se falar em nulidade por cerceamento de defesa se o Relatório Fiscal e as demais peças dos autos demonstram de forma clara e precisa a origem do lançamento e a fundamentação legal que o ampara

ALTERAÇÃO DO LANÇAMENTO POSSIBILIDADE

A impugnação do lançamento pelo sujeito passivo instaura o contencioso administrativo fiscal e pode ensejar a alteração do lançamento

ESTAGIÁRIO – CONTRATAÇÃO NÃO CUMPRIMENTO REQUISITOS LEGAIS – INCIDÊNCIA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA

Incidirá contribuição previdenciária sobre os valores pagos a trabalhadores a condição de estagiários se não forem cumpridos os requisitos para tal contratação dispostos na Lei nº 6.494/1977. De acordo com o art. 118 do CTN, abstrai-se, para os fins de definição do fato gerador, a validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes

Recurso Voluntário Negado.

Decisão: por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

Acórdão 2302-001.162

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2002 a 31/05/2005

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CERCEAMENTO DE DEFESA. RELATÓRIO FISCAL, INEXISTÊNCIA.

Não incorre em cerceamento do direito de defesa o lançamento tributário cujos relatórios típicos, incluindo o Relatório Fiscal e seus anexos, descreverem de forma clara, discriminada e detalhada a natureza e origem de todos os fatos geradores lançados, suas bases de cálculo, alíquotas aplicadas, montantes devidos, as deduções e créditos considerados em favor do contribuinte, assim como, os fundamentos legais que lhe dão amparo jurídico, permitindo dessarte a perfeita identificação dos tributos lançados na notificação fiscal.

ESTAGIÁRIO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DE REGULARIDADE. AFERIÇÃO INDIRETA.

Figura como hipótese de não incidência de contribuição previdenciária o pagamento feito a estagiário, a título de bolsa de complementação educacional, quando efetuado nos exatos termos da Lei nº 6.494/77. Assentado que, nos termos da lei, nos serviços prestados por estagiários remunerados encontram-se presentes todos os elementos caracterizadores da condição de segurado empregado, recai sobre o sujeito passivo o ônus de demonstrar a ocorrência e a fiel observância dos termos e condições estatuídas na Lei nº 6.494/77 para que se possa desfrutar do benefício da renúncia fiscal ora em debate.

CONTRIBUIÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS. ALÍQUOTA MÍNIMA. 8%.

É de 8% a alíquota mínima da contribuição dos segurados empregados, uma vez que a CPMF foi definitivamente extinta, não persistindo mais os motivos que ensejaram o desconto nos Salários de Contribuição até 3 salários mínimos.

CONTRIBUIÇÃO DESTINADA AO INCRA. LEGALIDADE

Dada a sua natureza de contribuição especial de intervenção no domínio econômico, a contribuição social destinada ao INCRA

não foi extinta pela Lei 8.212/91, podendo ser exigida também do empregador urbano, como ocorre desde a sua origem, quando instituída pela Lei 2.613/55. A contribuição destinada ao INCRA tem caráter de universalidade e sua incidência não está condicionada ao exercício da atividade rural.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PARA SESC/SENAC. EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS. OBRIGATORIEDADE.

As empresas prestadoras de serviços, por estarem enquadradas no plano sindical da Confederação Nacional do Comércio, consoante classificação do art. 577 da CLT e seu anexo, estão sujeitas ao recolhimento das contribuições sociais vertidas ao Sesc/Senac.

SEBRAE. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. CONSTITUCIONALIDADE.

A contribuição social destinada ao SEBRAE tem natureza jurídica de contribuição de intervenção no domínio econômico, prescindindo de lei complementar para a sua criação, revelando-se constitucional, portanto, a sua instituição pelo §3º do art. 8º da Lei 8.029/90, com a redação dada pelas Leis 8.154/90 e 10.668/2003.

SALÁRIO EDUCAÇÃO. LEI nº 9.424/96. CONSTITUCIONALIDADE.

É constitucional a cobrança da contribuição do salário-educação, seja sob a carta de 1969, seja sob a constituição federal de 1988, assim como no regime da lei 9.424/96. Súmula 732 do STF.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

O crédito decorrente de contribuições previdenciárias não integralmente pagas na data de vencimento será acrescido de juros de mora, de caráter irrelevável, seja qual for o motivo determinante da falta, equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC a que se refere o artigo 13 da Lei 9.065/95, incidentes sobre o valor atualizado, nos termos do art. 161 do CTN c.c. art. 34 da Lei nº 8.212/91.

PRODUÇÃO DE PROVAS. MOMENTO PRÓPRIO. REQUISITOS OBRIGATÓRIOS.

A impugnação deverá ser formalizada por escrito e mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamentar, bem como os pontos de discordância, e vir instruída com todos os documentos e provas que possuir, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo nas hipóteses taxativamente previstas na legislação previdenciária, sujeita a comprovação obrigatória a ônus do sujeito passivo.

RETROATIVIDADE BENIGNA. ART. 35A DA LEI Nº 8.212/91.

O benefício da retroatividade benigna encartado na alínea 'c' do inciso II do art. 106 do CTN é de ser observado quando uma nova lei cominar a uma determinada infração tributária uma penalidade menos severa que aquela prevista na lei vigente ao tempo da prática da infração em realce. Nos casos de lançamento de ofício de tributo devido e não recolhido, o mecanismo de cálculo da multa de mora introduzido pela MP nº 449/08 deve operar como um limitador legal do quantum máximo a que a multa poderá alcançar, eis que, até a fase anterior ao ajuizamento da execução fiscal, a metodologia de cálculo fixada pelo revogado art. 35 da Lei nº 8.212/91 se mostra mais benéfica ao contribuinte.

Recurso Voluntário Negado

Decisão: por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o julgado.

Em linhas gerais, argumenta a Fazenda Nacional em sua demanda que:

a) No caso do primeiro paradigma, assim como na hipótese dos autos, ao longo da ação fiscal, a Lei nº. 6.494, de 07 de dezembro de 1977, foi revogada pela Lei nº. 11.788, de 25/09/2008. Contudo, diferentemente do acórdão recorrido, o julgado paradigma firmou o entendimento de que a relação de estágio deveria ser apreciada à luz da Lei nº 6.494, de 1977, tendo em vista sua vigência à época dos fatos geradores. Verifica-se, portanto, divergência entre os acórdãos;

b) No caso do segundo paradigma, não obstante a alegação de apresentação dos Termos de Compromisso, os julgadores, em igual hipótese a dos autos, concluíram pela manutenção do lançamento, por não ter ficado caracterizada a relação de estágio nos termos da legislação, uma vez que o contribuinte não teria comprovado a matrícula e a frequência dos estagiários nos cursos de ensino superior e profissionalizantes, conforme exige a Lei nº. 6.494, de 1977. Diante do confronto entre os acórdãos, fica demonstrada a divergência jurisprudencial, pois, de um lado, o julgado recorrido entende que o Termo de Compromisso é suficiente para comprovar a relação de estágio, enquanto o acórdão paradigma entende que o aludido termo poderia atestar situação no momento de sua assinatura, mas não durante todo o período de vigência, razão pela qual caberia ao contribuinte comprovar a matrícula e frequência dos estagiários em cursos superiores e profissionalizantes;

c) Ainda quanto ao primeiro paradigma, ressalta que, diferentemente do acórdão recorrido, o julgado paradigma entende que mesmo diante da impossibilidade de vínculo empregatício sem a aprovação em concurso público, subsiste a ocorrência do fato gerador das contribuições pela descaracterização da relação de estágio;

d) Assinala, ainda, quanto ao mérito do Recurso que:

d.1) Primeiramente, cumpre assinalar que não há retroatividade benigna da Lei nº. 11.788, de 2008. No caso, a relação de estágio foi analisada à luz da Lei nº. 6.494, de 1977, vigente à época dos fatos geradores. Inobstante, a decisão recorrida cogitou da aplicação da Lei nº. 11.788, de 25/09/2008. O que aconteceu, pois, foi a suscitação de um "aparente" conflito temporal de normas. Em verdade, é sabido, como regra, que os conflitos da lei no tempo devem ser resolvidos sob a ótica do milenar Principio da Irretroatividade (e exceções),

que, no direito tributário, é extraído da combinação da Lei de Introdução ao Código Civil com o art. 101 do Código Tributário Nacional. Tal postulado jurídico, que dispensa maiores apresentações, significa que a lei (tributária ou não) somente se aplicará a fatos ocorridos após o início da sua vigência, de acordo com a noção tradicional de segurança jurídica. Na seara tributária, mesmo que não tenhamos uma "instituição" de tributo (a atrair a "irretroatividade tributária"), e sim uma "mera" modificação de obrigação acessória ou mudança de dado regime tributário, ainda assim teremos irretroatividade em razão da regra geral da LICC;

d.2) É bem verdade, todavia, que tal regra comporta exceções nas mais variadas searas do direito. No âmbito tributário, há sim ressalvas ao referido princípio, pois se permite que a lei volte ao passado, se o disser expressamente (e não houver vedação constitucional ou do próprio CTN), ou nas exceções previstas no CTN. Entretanto, se nada disso ocorrer, ela vigorará para futuro, seguindo a LICC. *In casu*, verifica-se que a Lei nº. 11.788, de 25/09/2008 não dispõe expressamente sobre a possibilidade de retroatividade da lei. No tocante à retroação prevista no CTN, deve-se analisar seu art. 106, que excepciona a regra da irretroatividade. Da simples leitura do dispositivo, vê-se que o inciso I não tem aplicação ao presente caso, pois não estamos diante de lei interpretativa. Também não estamos diante de norma que trata de definição de infração ou de cominação de penalidade, o que também afasta o inciso II da discussão. A Lei nº. 11.788, de 25/09/2008 não tem cunho interpretativo, pois não conferiu expressamente nenhuma integração de dispositivo legal para fins de esclarecê-lo. Também não houve qualquer infração no presente caso que atraísse a retroatividade de norma, pois a lei somente disciplina a relação de estágio. De igual modo, não houve previsão de sanções (decorrência lógica de eventual "infração"). Portanto, a Lei nº. 11.788, de 25/09/2008, jamais poderia estar "deixando de definir uma infração", pois infrações não havia. Em verdade, estamos diante de dois sistemas que simplesmente se sucederam no tempo. Não podemos confundir os regimes e objetivar aplicá-los fora do período de vigência estabelecido;

d.3) Portanto, como não houve expressa disposição da lei, nem lei expressamente interpretativa, nem regulação de sanções, então não há retroatividade. Logo, no caso, a relação de estágio deve ser aferida segundo os requisitos estabelecidos na Lei nº. 6.494, de 1977, vigente à época dos fatos geradores;

d.4) Pelo teor da referida Lei, para a caracterização da relação de estágio, é necessária a comprovação da frequência escolar dos alunos admitidos pela empresa. Este requisito, no entanto, não foi cumprido pela contribuinte, conforme atestou a fiscalização, que ressaltou irregularidades quanto à: a) falta de comprovação de supervisão dos estagiários; b) não apresentação de plano de estágio; c) remuneração vinculada a cumprimento de metas; d) desempenho de atividades meramente burocráticas;

d.5) Cita o art. 28, §9º, "i", da Lei nº. 8.212, de 24 de julho de 1991, ressaltando que o legislador ordinário expressamente excluiu do salário-de-contribuição os valores relativos a bolsa paga ao estagiário. Porém, elencou alguns requisitos a serem cumpridos para que os valores pagos não sejam considerados salário-de-contribuição, ou seja, devem observar os elementos definidos na Lei nº. 6.494, de 1977. Este requisitos, no entanto, não foram cumpridos no caso dos autos, conforme detalhado anteriormente, tendo em vista as irregularidades apontadas pela fiscalização na relação de estágio. Com efeito, verifica-se que a verba relativa a bolsa de estágio não está fora do campo de incidência das contribuições previdenciárias, sendo que a isenção atinge apenas os valores pagos a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, em estrita observância à Lei nº. 6.494, de 1977. No caso, o contribuinte não comprovou a matrícula e frequência dos estagiários em instituições de

ensino, conforme exige a lei. Além do descumprimento deste requisito legal, a fiscalização ainda constatou as seguintes irregularidades: falta de comprovação de supervisão dos estagiários; não apresentação de plano de estágio; remuneração vinculada a cumprimento de metas e desempenho de atividades meramente burocráticas. Assim, uma vez caracterizado o descumprimento da Lei nº. 6.494, de 1977, correta a exigência das contribuições previdenciárias sobre os valores pagos à título de bolsa de estágio;

d.6) A interpretação para exclusão de parcelas da base de cálculo é literal. A isenção é uma das modalidades de exclusão do crédito tributário, e dessa forma, interpreta-se literalmente a legislação que disponha sobre esse benefício conforme prevê o CTN em seu artigo 111, I. Portanto, a interpretação da norma isentiva não permite incluir nela situações ou pessoas que não estejam expressamente previstas no texto legal instituidor, em face da literalidade em que deve ser interpretada. Assim, onde o legislador não dispôs de forma expressa, não pode o aplicador da lei estender a interpretação, sob pena de violar-se os princípios da reserva legal e da isonomia. Desse modo, caso o legislador tivesse desejado excluir da incidência de contribuições previdenciárias a parcela referente a bolsa de estágio incondicionalmente, não teria feito expressa referência à Lei nº. 6.494, de 1977, cujos requisitos devem ser observados e comprovados pelo contribuinte;

d.7) Convém registrar que a Lei nº. 10.243, de 2001 alterou a CLT, mas não interferiu na legislação previdenciária, pois esta é específica. O art. 458 da CLT refere-se ao salário para efeitos trabalhistas. Para incidência de contribuições previdenciárias há o conceito de salário-de-contribuição, com definição própria e possuindo parcelas integrantes e não integrantes. As parcelas não integrantes estão elencadas exaustivamente no art. 28, §9º., da Lei nº 8.212/91, conforme demonstrado. A prova mais robusta de que a verba para efeito previdenciário não coincide com a verba para incidência de direitos trabalhistas, é fornecida pela própria Constituição Federal. Conforme o art. 195, § 11, da Carta Magna, os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei. Desse modo, pela singela leitura do texto constitucional possível afirmar que para efeitos previdenciários foi alargado o conceito de salário. Desse modo, não havendo dispensa legal para incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas, deve persistir o lançamento;

d.8) Por fim, assinale-se que, mesmo diante da impossibilidade de vínculo empregatício dos estagiários com o banco, sociedade de economia mista antes das incorporações procedidas, por ausência de prévia aprovação em concurso público, a descaracterização do estágio implica necessariamente na ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, nos estritos termos da legislação. Mesmo que se configure inválido o ato administrativo da contratação sem concurso público, subsiste o fato gerador, sob pena de conceder-se benefício fiscal para quem não observa a lei. Esta é a razão pela qual se abstrai a validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelo contribuinte, para o efeito de definição do fato gerador, conforme dispõe o art. 118 do Código Tributário Nacional.

Assim, requer que seja conhecido e provido o Recurso Especial, para reformar o acórdão recorrido, restabelecendo-se o lançamento integralmente.

Após a ciência da autuada em 03/02/2017 (e-fls. 671/672), esta, em 20/02/2017 (e-fls. 673/674), apresentou contrarrazões de sua iniciativa, de e-fls. 675 a 703, onde:

a) Alega que, conforme previsão do art. 71, § 3º, do RICARF 2009, é definitivo o despacho de que negar seguimento a recurso especial. *In casu*, o Despacho de Inadmissibilidade de e-fls. 606 a 614 consignou a sua irrecorribilidade. A corroborar a definitividade do Despacho de Inadmissibilidade, note-se que foi prolatado sob a égide do CARF 2009, quando não havia a previsão de cabimento de Agravo em face de despacho que nega conhecimento a recurso especial à época. Atualmente, o Regimento Interno do CARF em vigor, aprovado pela Portaria MF nº. 343, de 2015, com a redação dada pela Portaria no. 152/2016 ('RICARF 2015'), acrescentou a previsão de agravo. Ora, se o próprio Presidente do CARF entendeu necessário introduzir o Agravo mediante alteração do CARF, é fato que antes do seu advento não cabia recurso tendente à reforma do despacho monocrático de negativa de seguimento a REsp, não bastasse a expressa previsão de sua irrecorribilidade. Em adição, é fato que os Embargos de Declaração opostos pela PGFN afiguram-se ineptos e insuscetíveis de conhecimento e de acolhimento, pois se baseiam não somente em premissa fática equívocada (i.e., falta de transcrição da ementa do acórdão recorrido), como em vícios que não se verificam *in concreto*;

b) Com o devido respeito, da leitura dos Embargos de Declaração, infere-se que a PGFN não buscava sanar vícios do Despacho de Inadmissibilidade, mas, sim, rediscutir a admissibilidade do REsp, eis que, no seu entender, a aplicação do art. 67, § 6º, do RICARF 2009 seria "(...) completamente inovador e surpreendente, que nem de longe representa a jurisprudência majoritária ou sequer pacífica deste Conselho (...)" e que "(...) pretender aplicar essa negativa de forma sumária, em despacho, sem sequer submeter o fato a discussão do colegiada, é atitude por derruís temerária";

c) Não havia qualquer vício que desafiasse a oposição de Embargos de Declaração pela PGFN, tanto que se resolveu analisá-los para suposta correção de erro material, com o qual não se identificam os vícios alegados pela PGFN. Ainda, a reforçar a definitividade do Despacho de Inadmissibilidade, é fato que se afigura nulo o Novo Despacho de Admissibilidade Parcial do REsp de e-fls. 651 a 664, por diversas razões, dentre as quais: a) Por ter alterado de ofício a motivação dos Embargos de Declaração (i.e., de falta de reprodução da ementa do acórdão recorrido para falta de cotejo analítico entre os acórdãos); b) Por ter conhecido dos Embargos de Declaração a despeito de ausentes os vícios alegados de omissão e contradição; c) Por ter re-analisado a admissibilidade do REsp sem base legal; e d) Por ter suplantado as razões da PGFN, ao considerar presente erro material no Despacho de Inadmissibilidade do REsp sem qualquer alegação das partes litigantes nesse sentido. Assim, o novo Despacho de Admissibilidade Parcial do REsp, apesar de citar o art. 65 do RICARF 2009, promove o re-enquadramento de ofício da irresignação fazendária e, assim, é claramente *extra petita*, uma vez que também analisa ponto distinto do levantado;

d) Assim, deve ser decretada a nulidade do despacho de e-fls. 651 a 664, citando doutrina e jurisprudência deste CARF a propósito, inclusive sob pena de se admitir violação evidente ao RICARF e mesmo à legislação de regência do Processo Administrativo Tributário na seara Federal, notadamente o Decreto nº 7.574, de 2011, que determina a aplicação do RICARF aos julgamentos no âmbito deste CARF, inclusive àqueles realizados de forma monocrática;

e) Alega, a seguir, que o REsp aviado pela PFN não se volta contra o principal fundamento que norteou, de fato e de direito, o provimento do Recurso Voluntário, qual seja: as obrigações tidas por descumpridas em relação aos estagiários não competem à Recorrida, o que, aliás, consta do próprio TVF. O Recorrido, em verdade, deu provimento ao

Recurso Voluntário justamente por reconhecer que nenhum dos pretensos fundamentos da autuação consubstanciaria obrigação descumprida pela Recorrida, destacando uma série de elementos que corroborariam a improcedência da pretensão fiscal;

f) É evidente que as alegações fazendárias tecidas no RESP não teriam o condão de alterar a conclusão da improcedência da autuação, pois tocam pontos periféricos do *decisum* que poderiam até ser considerados *obiter dictum* no contexto global do Acórdão Recorrido, uma vez que os pontos de irresignação do RESP são: a) Descaberia a aplicação do Princípio da Retroatividade Benigna - prescrito no art. 106 do CTN - em relação à Lei nº 11.788, de 2008, que revogou a Lei nº 6.494, de 1977; b) A apresentação de Termos de Compromisso de Estágio não seria suficiente à descaracterização do vínculo empregatício na relação de estágio, pois seria necessária, também, a comprovação da frequência escolar; e c) A necessidade de concurso público para ingresso no quadro de empregados do BANESPA não seria suficiente à descaracterização do vínculo empregatício dos estagiários, *in casu*. Com efeito, estando comprovado que o Acórdão Recorrido julgou o caso à luz da Lei nº 6.494, de 1977 e reputou não competir à Recorrida as obrigações tidas por descumpridas pela autuação, é fato que não alteraria o resultado de julgamento (i) o afastamento do Princípio da Retroatividade Benigna em relação à Lei nº 11.788/08, que revogou a Lei nº 6.494/77; (ii) o entendimento pela necessidade de comprovação da frequência escolar; e (iii) a questão do concurso público ao ingresso nos quadros do BANESPA;

g) Aliás, em relação ao quesito da comprovação de frequência escolar, além de não se tratar de obrigação da Recorrida, nos termos da Lei nº 6.494, de 1977, o Acórdão Recorrido reputou comprovado *in casu*, diante do Convênio firmado, bem como em função dos Termos de Compromisso, dos relatórios de estágio e de toda a documentação fornecida, cujo pressuposto é o estado de matriculado dos estagiários, bem como diante da ausência de prova em contrário por parte da Fiscalização. Note-se que tal quesito é suscitado pela PGFN não para convencer este Colegiado de que não haveria comprovação de matrícula dos estagiários, mas, apenas e tão somente, com a intenção de gerar dúvida sobre a sua existência. Diante disso, tem-se que as razões argüidas pela PGFN à reforma do Acórdão Recorrido não seriam suficientes a tal fim, dado que os Julgadores *a quo* adotam outras e mais amplas premissas que manteriam o resultado tal como vazado. Assim, diante da evidente falta de interesse processual da Recorrente neste quesito, não merece ser conhecido o REsp aviado pela PFN;

h) Quanto à retroatividade benigna, não há, nos Acórdãos Recorrido e 1º Paradigma divergência de interpretação de uma mesma lei. Com efeito, a mera menção à retroatividade benigna da Lei nº 11.788, de 2008 configura *obiter dictum* no Acórdão Recorrido, não tendo sido causa de decidir da Turma *a quo*. Ora, se ambos os julgados analisam os casos com base nos requisitos da Lei nº 6.494, de 1977, é fato que não há divergência entre os julgados, pelo que restou desentendido o *caput* do art. 67 do RICARF 2009;

i) o dissídio jurisprudencial objeto do Recurso Especial deve ser cabalmente evidenciado, a partir da indicação analítica dos pontos divergentes, para, somente então, ter seu mérito conhecido. Sendo o cotejo analítico entre acórdão recorrido e paradigmas elemento essencial para a caracterização do dissídio jurisprudencial, o Recurso Especial que não se desincumbir do ônus imposto pelo art. 67, § 6º, do RICARF 2009, não pode ser conhecido. É o que se verifica no Recurso Especial interposto. Inclusive, esse foi o entendimento exarado pelos Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo e Elias Sampaio Freire, por meio dos Exame e Reexame de Admissibilidade de Recurso Especial de 13/10/2014 e 20/11/2014,

respectivamente. Ou seja, não obstante o esforço da Procuradoria, o seu Recurso limita-se à mera transcrição da ementa e alegações do que trataria os acórdãos paradigmas, os quais não se prestam a evidenciar a similitude fática, tampouco a divergência entre os acórdãos. Importa lembrar que a CSRF já consolidou seu entendimento no sentido de que o REsp, para ser conhecido, deve proceder ao cotejo analítico entre acórdãos recorrido e paradigmas, sendo que, para tanto, é insuficiente mera transcrição de ementa das decisões paradigmáticas, se desacompanhada de análise comparativa substancial. Assim, tendo em vista que a Procuradoria não demonstra a correlação na matéria debatida em seu Recurso de modo analítico, tal qual preceitua o artigo 67, § 6º, do RICARF 2009, a sua irresignação não merece ser conhecida, tal como asseverado no Despacho de Inadmissibilidade;

j) Outrossim, é fato que a irresignação da PGFN, *in casu*, decorre de clara pretensão de rediscutir matéria fático-probatória, o que não se admite nesta via especial, impedindo, portanto, o conhecimento do REsp aviado. A questão que se impõe é bem clara: a pretensão recursal demanda que se revise toda sorte de documentos e subsídios carreados aos autos, bem como a sua rediscussão, extrapolando, portanto, o plano do direito, o que não cabe nesta via especial. Com efeito, a PGFN busca rediscutir o conjunto probatório constante dos autos, em busca de uma nova análise por esta CSRF. É cediço não caber, nesta via especial, a discussão sobre os fatos alegados no curso da lide administrativa, sendo claro que, a pretensão da PFN colide com a referendada Súmula nº 7 do STJ.

Assim como consolidado na Súmula encimada, a CSRF não pode declinar-se sobre o conjunto probatório presente nos autos, pois vai contra o seu mister, de âmbito de discussão de questões jurídicas, de direito, sendo certo que, a avaliação probatória, no âmbito do CARF, vai até a segunda instância. Aplicando-se tal entendimento no presente caso, vê-se que a PGFN demanda, em seu Recurso, que esta CSRF realize o reexame todo o conjunto probatório do caso, sugerindo, talvez, ter havido um julgamento errôneo das provas por parte da Câmara *a quo*, o que não ocorreu neste caso. Portanto, não pode ser conhecido o Recurso Especial ora contrarrazoado, também por afrontar a Súmula STJ nº 7;

k) Quanto ao mérito, entende que a caracterização do estágio é certa, tanto com fulcro na Lei nº 6.494, de 1977, como na Lei nº 11.788, de 2008, notadamente diante do conjunto probatório apresentado pela ora Recorrida, comprovando o cumprimento dos requisitos da Lei nº 6.494, de 1977, inexistindo vínculo empregatício entre a Recorrida e os estagiários. Cita o art. 3º, da Lei nº 6.494, de 1977, para defender que, uma vez que a Recorrida apresentou os Termos de Compromisso firmados com os estagiários, inclusive, todos com interveniência do Centro de Integração Empresa Escola ("CIEE"), conforme reconhecido pela própria Autoridade Administrativa no Relatório Fiscal que acompanha os AIs, tem-se que a Recorrida cumpriu o requisito necessário para a realização do estágio;

l) Cita, ainda, os arts. 5º. e 6º. do Decreto 87.497, de 1982, para argumentar que resta patente que a existência do Termo de Compromisso celebrado entre o estudante o cedente, com a supervisão da Instituição de Ensino, constitui prova bastante e suficiente da inexistência de vínculo empregatício. Nesse sentido, inclusive, a PGFN colacionou julgado em seu REsp, qual seja, o 1º. Acórdão Paradigma, por meio do qual foi asseverado que o contribuinte não teria cumprido os requisitos da Lei nº 6.494, de 1977, em razão de não ter apresentado os Termos de Compromisso de Estágio, enquanto também o acórdão nº 2302-01.859, de 19/06/2012, assevera a suficiência do Termo de Compromisso para comprovar a inexistência de vínculo empregatício;

m) Destarte, resta patente que os estágios curriculares fornecidos pela Recorrida estão em perfeita consonância com as determinações legais, bem como que a Recorrida cumpriu todos os requisitos formais e materiais previstos na Lei nº 6.494, de 1977, revelando-se, assim, absolutamente improcedente a pretensão da Autoridade Fiscal. Além disso, a Recorrida cumpriu os demais requisitos formais e materiais indicados na Lei nº 6.494, de 1977, pois, além dos Termos de Compromisso firmados, todos os estagiários indicados no auto de infração frequentam cursos de educação superior; a Recorrida possui condições de proporcionar a experiência prática necessária na linha de formação do estagiário, sendo certo que o estágio propicia a complementação do ensino e da aprendizagem do estudante, planejados, executados, acompanhados e avaliados em conformidade com os currículos. E mais, todas as informações e relatórios acerca dos estagiários foram devidamente encaminhados às Instituições de Ensino e/ou ao CIEE, sendo certo que à Recorrida não cabe a guarda deste material, até porque, muitas vezes, os mencionados relatórios são enviados via digital, ficando disponíveis em sistema por apenas seis meses;

n) Ademais, caso os programas de estágio não estivessem em conformidade com as condições estabelecidas pela lei e pelas instituições de ensino, as mesmas já teriam se pronunciado, solicitando que a Recorrida tomasse as providências cabíveis no sentido de regularizar a situação, haja vista serem as responsáveis pelos estágios, consoante inteligência do artigo 2º, do Decreto nº 87.497, de 18 de agosto de 1982. Portanto, os elementos de prova demonstrados pela Recorrida são hábeis e suficientes para a comprovação das atividades de estágio exercidas;

o) ainda que se considere que restou não comprovada a inexistência de vínculo empregatício, é certo que os pretensos fatos geradores que levaram aos lançamentos em debate ocorreram antes da incorporação do Banco do Estado de São Paulo - BANESPA pela Recorrida, o que significa que os empregados daquela instituição deveriam passar por concurso público para compor o seu quadro de funcionários. Decorre disso que, sem a aprovação em concurso público, os estagiários em análise jamais poderiam ser caracterizados como empregados da Recorrida, pelo que as verbas pagas a estes estagiários não poderiam compor o salário-de-contribuição, na forma do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991. Portanto, mesmo no mérito, é incontestado o acerto do Acórdão Recorrido, cuja manutenção justifica-se por seus próprios termos;

Pugna, assim, inicialmente, pelo reconhecimento da definitividade do citado Despacho de Inadmissibilidade e da nulidade dos atos posteriores, com o consequente não conhecimento do REsp ajuizado pela PGFN.

Caso assim não se entenda, reclama o não conhecimento do REsp, por ausência de interesse recursal da PGFN e pela inobservância de outros pressupostos de admissibilidade inscritos no RICARF 2009, e, subsidiariamente, no mérito, o seu desprovimento, mantendo-se o Acórdão Recorrido na parte em que vergastado.

É o relatório.

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Redatora-Designado *AD HOC* para formalização do voto.

Pelo fato de o Conselheiro-Relator Heitor de Souza Lima Junior não mais compor o colegiado em função do encerramento do seu mandato, eu, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, nomeada para formalização, reproduzo a seguir o voto por ele encaminhado na sessão de julgamento.

Considerando que eu (Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira), como redatora *ad-hoc*, fui designada apenas para a formalização do voto, deixo consignado que embora tenha acompanhado o relator, não me vinculo a todas os fundamentos por ele adotados em seu voto.

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, Relator

Preliminarmente à análise de conhecimento e mérito do Recurso Especial da Fazenda Nacional, enfrente, inicialmente, a preliminar de nulidade levantada pelo contribuinte, mais especificamente quanto ao despacho que deu origem à admissão do Recurso, anexado às e-fls. 651 a 664.

Inicialmente, a propósito, de se notar ser da competência do Presidente de Câmara, seguida de revisão do Presidente deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (que sempre teve a competência de presidir a CSRF), a decisão final acerca da não-admissibilidade de Recurso Especial, conforme perfeitamente obedecido pelo despacho inicial de e-fls. 606 a 614.

Faço notar que tal competência encontrava-se prevista pelo Regimento Interno deste CARF vigente à época da inadmissibilidade inicial do Recurso (RICARF 2009, aprovado pela Portaria MF nº. 256, de 2009), tendo sido mantida pelo Regimento vigente à época de sua revisão por lapso manifesto (RICARF 2015, aprovado pela Portaria MF nº. 343, de 2015), *verbis*:

RICARF 2009 (vigente à época do despacho de e-fls. 606 a 614)

Art. 20. Além de outras atribuições previstas neste Regimento, ao Presidente do CARF incumbe, ainda:

I - presidir o Pleno e as turmas da CSRF;

(...)

Art. 68. O recurso especial, do Procurador da Fazenda Nacional ou do contribuinte, deverá ser formalizado em petição dirigida ao presidente da câmara à qual esteja vinculada a turma que houver prolatado a decisão recorrida, no prazo de 15 (quinze) dias contados da data da ciência da decisão.

§ 1º Interposto o recurso especial, compete ao presidente da câmara recorrida, em despacho fundamentado, admiti-lo ou, caso não satisfeitos os pressupostos de sua admissibilidade, negar-lhe seguimento.

(...)

Art. 71. O despacho que rejeitar, total ou parcialmente, a admissibilidade do recurso especial será submetido à apreciação do Presidente da CSRF.

(...)

§ 2º Na hipótese de o Presidente da CSRF entender presentes os pressupostos de admissibilidade, o recurso especial terá a tramitação prevista nos art. 69 e 70, dependendo do caso.

§ 3º Será definitivo o despacho do Presidente da CSRF que negar ou der seguimento ao recurso especial. (grifei)

RICARF 2015 (em sua redação vigente à época do despacho de e-fls. 651 a 664):

Art. 20. Além de outras atribuições previstas neste Regimento Interno, ao Presidente do CARF incumbe, ainda:

I - presidir o Pleno e as turmas da CSRF;

(...)

Art. 68. O recurso especial, da Fazenda Nacional ou do contribuinte, deverá ser formalizado em petição dirigida ao presidente da câmara à qual esteja vinculada a turma que houver prolatado a decisão recorrida, no prazo de 15 (quinze) dias contado da data da ciência da decisão.

§ 1º Interposto o recurso especial, compete ao presidente da câmara recorrida, em despacho fundamentado, admiti-lo ou, caso não satisfeitos os pressupostos de sua admissibilidade, negar-lhe seguimento.

(...)

Art. 71. O despacho que rejeitar, total ou parcialmente, a admissibilidade do recurso especial será submetido à apreciação do Presidente da CSRF.

§ 1º Na hipótese de o Presidente da CSRF entender presentes os pressupostos de admissibilidade, o recurso especial terá a tramitação prevista nos art. 69 e 70, dependendo do caso.

§ 2º Será definitivo o despacho do Presidente da CSRF que negar ou der seguimento ao recurso especial. (grifei)

(...)"

Assim, de se entender como competentes para a revisão decorrente de lapso manifesto existente no Despacho de e-fls. 606 a 614, realizada pelo Despacho de e-fls. 651 a 664, também as mesmas autoridades (Presidente de Câmara, seguida por revisão sequencial do Presidente do CARF, que era o Presidente da CSRF).

Feita tal digressão, rejeito aqui que esteja abrangida pela competência deste Colegiado a decretação de nulidade referente ao despacho de e-fls. 651 a 664, uma vez que, note-se, posicionamento em contrário levaria à conclusão de possibilidade de reversão, por este Colegiado, de decisão final monocrática de competência do Presidente da(o) CSRF (CARF), formalizada aqui na forma de despachos de e-fls. 613/614 e 663/664, caso restasse o Presidente vencido ao manter o seu posicionamento quando de sua participação em julgamento nesta Turma. Cediço que, nesta hipótese, se estaria a, por via indireta, rejeitar a competência do Presidente, estabelecida regimentalmente para a decisão terminativa (monocrática), o que rechaço.

Assim, não conheço da preliminar de nulidade do despacho de e-fls. 651 a 664, por falta de competência deste Colegiado para sua apreciação e passo à análise do conhecimento e mérito do pleito, quanto à matéria ali admitida, em seus respectivos subitens, a saber: a) caracterização do estágio (retroatividade benigna); b) comprovação da frequência escolar (ônus da prova e suficiência do Termo de Compromisso de Estágio) e c) impossibilidade do reconhecimento de vínculo com banco, cujo ingresso somente se dá através de concurso público.

1. Quanto ao conhecimento

Pelo que consta no processo quanto à sua tempestividade, o Recurso atende a este requisito de admissibilidade. Passo, assim, a analisar as óbices quanto ao conhecimento levantadas sem sede de contrarrazões (itens 39 a 69 de e-fls. 688 a 697).

Inicialmente quanto à óbice levantada pela contra-arrazoante de inexistência de interesse processual da PGFN (itens 39 a 48 de contrarrazões), entendo não lhe assistir razão.

Explico. Nítido, em meu entendimento, que a Fazenda Nacional aduz, em seu Recurso de e-fls. 581 a 602 e anexos, tese jurídica que seria suficiente, sim, à manutenção do lançamento, na medida em que: a) Uma vez afastada a aplicação retroativa da lei nº. 11.788, de 2008, e b) caracterizada violação pelo autuado da Lei nº. 6.494 de 1977, pela não manutenção dos comprovantes de matrícula e de frequência de seus estagiários, (independentemente da existência do Convênio com a CIEE, que não é mencionado no Recurso) se atinge sim, pelo Recurso, o ponto fulcral de descumprimento de obrigação legal de responsabilidade do contribuinte consoante pode ser confirmado às e-fls. 590 e 598 do Recurso Fazendário.

Note-se que, afastada a referida retroatividade e uma vez adotada a tese propugnada pela recorrente, restaria escorreito o lançamento, desde que uma vez afastada, por fim, ainda, a óbice adicional de impossibilidade de caracterização de vínculo empregatício pelo fato de se estar diante de sociedade de economia mista. Por fim, em sede de conhecimento, não deve se manifestar este Colegiado acerca de eventual improcedência de alegação por insuficiência de provas, a ser analisada somente quando do mérito recursal caso o Recurso reste regularmente admitido.

Afastada tal óbice inicial, passo, agora, à análise de existência de similitude fática e existência de divergência interpretativa (óbices em itens 49 a 61 de contrarrazões, às e-fls. 691 a 695).

Quanto à existência de divergência interpretativa para o primeiro subitem sob análise (retroatividade benigna da Lei 11.788, de 2008), divergência esta rejeitada pelo contribuinte em sede de contrarrazões nos itens 49 a 53 de e-fls. 691/692, creio que se está diante de situação bastante peculiar, na medida em que o Acórdão recorrido não é suficientemente claro se: a) teria adotado a tese de retroatividade benigna, aduzindo argumentação subsidiária caso não se adotasse a referida retroatividade (interpretação da Fazenda Nacional e do despacho de e-fls. 651 a 664) ou se, alternativamente, b) Teria mencionado a retroatividade como mero *obiter dictum*, de forma que a tese ali adotada como razão de decidir foi a mesma do primeiro paradigma (Acórdão 2402-002.167), qual seja, no sentido de restar aplicável à situação a Lei nº. 6.494, de 1977, tal como defende a contribuinte. De se notar, porém, nesta seara, que o reconhecimento pela contra-arrazoante de aplicação da Lei nº 6.494, de 1977 aos autos é justamente o que busca a Fazenda no âmbito deste subitem.

Veja-se, a propósito, o teor do recorrido na parte aplicável ao subitem, *verbis*:

DA REVOGAÇÃO DA LEI N 6.494/77 E DA LEI Nº 11.788/2008

A ação fiscal teve início em 18/10 de 2007 e encerramento em 19/12/2008.

No curso da referida ação, dispondo sobre o estágio de estudantes; a Lei nº. 11.788, de 25 de setembro de 2008 alterou a redação do art. 428 da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT, aprovada pelo Decreto-Lei nº. 5.452, de 1º de maio de 1943, e a Lei nº. 9.394, de 20 de dezembro de 1996; revogou as Leis nºs. 6.494, de 7 de dezembro de 1977, e 8.859, de 23 de março de 1994, o parágrafo único do art. 82 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e o art. 6º da Medida Provisória nº 2.16441, de 24 de agosto de 2001.

Na nova Lei o legislador reiterou de forma mais objetiva os aspectos que suscitaram a motivação do lançamento em comento realçando que o que se pretende com o estágio é fazer com que o educando desenvolva competência próprias da atividade profissional. Desse modo, entendo que efetuar os trabalhos típicos dos empregados da empresa concedente não se caracteriza desvio do aprendizado.

No § 2º do art. 1º da lei nova fica definido : “O estágio visa ao aprendizado de competências próprias da atividade profissional ... ”, verbis :

(...)

Abaixo, ressaltando quais são as obrigações das instituições de ensino , o sobredito destaque do inciso IV do caput do art. 7º revela que o relatório das atividades exigido na ação fiscal é exigência que se faz ao educando com a apresentação periódica, em prazo não superior a 6 (seis) meses, verbis:

(...)

No capítulo que define a responsabilidade da parte do concedente observam-se o comando do art. 9º, verbis:

(...)

É relevante notar que no que diz respeito a fiscalização apenas no inciso VI, naturalmente referindo-se aos demais incisos do mesmo artigo, se pronuncia a obrigação de exibir documentos que comprovem a relação de estágio. Aduz que o art. 15, define que “ A manutenção de estagiários em desconformidade com esta Lei caracteriza vínculo de emprego do educando com a parte concedente do estágio para todos os fins da legislação trabalhista e previdenciária.

DO PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA.

Na hipótese de se fazer valer o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106 do Código Tributário Nacional CTN, na forma do preceituado na lei nova os elementos que ensejaram o lançamento não motivam a autuação em razão de não serem de responsabilidade da concedente .(grifei)

A partir do acima disposto e, considerando-se: a) Ter se iniciado o voto condutor pelo tópico da retroatividade benigna (o que julgo como evidência contrária ao fato de se tratar, ali, de mero *obiter dictum*) e b) que a tese cuja adoção é desejada pela Fazenda Nacional é expressamente reconhecida como aplicável aos autos pelo contrarrazoante, o que afasta a existência de qualquer prejuízo à autuada caso se confirme a tese fazendária de inaplicabilidade da retroatividade em sede de mérito no presente voto, adoto aqui a interpretação constante do despacho de e-fls. 651 a 664, no sentido de não se tratar o tema de mero *obiter dictum* no recorrido e, assim, afasto as óbices levantadas em itens 49 a 53 de contrarrazões, para conhecimento do Recurso quanto ao primeiro subitem (retroatividade benigna).

Já quanto à alegada inexistência de cotejamento analítico (itens 54 a 61 de contrarrazões), em linha com a análise de e-fls. 657 a 664, entendo que a Fazenda, adicionalmente ao cumprimento do disposto no art. 67, §9º. do RICARF, também se desincumbiu satisfatoriamente do ônus previsto no art. 67, §6º. do referido regimento, demonstrando analiticamente, mais especificamente às e-fls. 586 a 593 de seu Recurso, os pontos nos quais os paradigmas colacionados divergiam do acórdão recorrido. Assim, também afasto a argumentação pelo não conhecimento deduzida pelo autuado em itens 54 a 61 de suas contrarrazões.

Por fim, quanto à óbice em sede de conhecimento levantada pelo contribuinte de se estar a tratar aqui de reavaliação probatória (itens 62 a 69 de e-fls. 695 a 697), entendo que se está, no pleito, diante de questões notadamente jurídicas, no que diz respeito, respectivamente, quanto aos subitens: a) à ocorrência ou não de retroatividade benigna à luz da Lei 11.788, de 2008; b) ao ônus probatório a ser suportado pela instituição concedente de estágio, para fins da fruição da exclusão dos valores pagos a título de estágio da incidência sobre contribuições previdenciárias e à suficiência dos termos de compromisso como elemento

de prova e c) À possibilidade de caracterização de vínculo empregatício para estagiários, em se tratando de sociedades de economia mista.

Especificamente quanto ao item b) supra, ressalto que, neste cenário, não há que se falar em reavaliação probatória, mas simplesmente de estabelecer o ônus probatório do qual se deve desincumbir o contribuinte (questão notadamente jurídica), limitando-se, a partir daí, o julgado à aplicação da tese vencedora ao caso concreto, levando, sim, em consideração as provas constantes dos autos, mas sem revalorá-las.

Finalmente, quanto à caracterização de divergência interpretativa, entendo não haver reparos a fazer à análise de e-fls. 657 a 664, restando devidamente caracterizadas no Recurso Fazendário as divergências para os três subitens nos quais se divide o pleito. Transportada a situação fática em questão para os colegiados paradigmáticos, exsurgiria decisão divergente para cada um dos subitens sob análise.

Assim, a partir do acima disposto, conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional e passo à sua análise de mérito.

2. Quanto ao mérito - Caracterização de Segurado Empregado - Estagiário:

2.1) Quanto à ocorrência ou não de retroatividade benigna à luz da Lei 11.788, de 2008;

É incontroversa, a esta altura, em meu entendimento a inaplicabilidade da retroatividade benigna e, conseqüentemente, da Lei nº. 11.788, de 2008, aos presentes autos para fins de caracterização da relação de estágio/vínculo empregatício, uma vez que o contribuinte a reconhece expressamente em sede de contrarrazões, por força de sua interpretação da decisão recorrida, *verbis*:

"(...)

51. A despeito de o v. Acórdão Recorrido asseverar que se aplicaria o princípio da retroatividade benigna in casu, relativamente à Lei nº11.788/08, com fulcro no art. 106 do CTN, a análise da (in)existência de vínculo empregatício entre a Recorrida e seus estagiários foi feita com base no quanto disposto na Lei nº 6.494/77. Veja-se:

"(...)

DA RELAÇÃO DE EMPREGO

A Lei no. 6.494, de 07.12.77, ao dispor sobre o estágio, estabeleceu em seu art. 4º que "o estágio não cria vínculo empregatício de qualquer natureza". No art. 3º exige que haja termo de compromisso celebrado entre o estudante e a parte concedente, com a interveniência obrigatória da instituição de ensino.

(...)

Tudo isto posto, entendo que a relação jurídica entre o estagiário e o Banco é de natureza civil, à época dos fatos, disciplinada pela Lei nº 6.494/77 revogada pela Lei nº 11.788/2008. Portanto, Não alcancei, entretanto eventuais hipóteses de irregularidades na execução do estágio, as mesmas seriam de ser resolvidas entre o estagiário, as instituições de ensino, e o agente interveniente, o CIEE.

52. Com efeito, a mera menção à retroatividade benigna da Lei nº 11.788/08 configura obter dictum no v. Acórdão Paradigma, não tendo sido causa de decidir da C. Turma a quo.

53. Ora, se ambos os julgados analisam os casos com base nos requisitos da Lei nº 6.494/77, é fato que não há divergência entre os julgados, pelo que restou desentendido o caput do art. 67 do RICARF 2009.

(...)

73. A UMA, a retroatividade benigna da Lei nº 11.788/08 caracterizou mero obter dictum no v. Acórdão Recorrido, não tendo sido razão de decidir da C. Turma a quo (grifei).

(...)"

Ad argumentandum tantum, ainda que restasse controvérsia acerca do tema, reza, a propósito, o art. 106 do CTN:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática

(...)"

A propósito, noto que não se está, no caso dos presentes autos, diante de apreciação de dispositivo definidor de infrações ou que comine penalidades (na verdade, se está diante de diploma, Lei nº 6.494, de 1977, que estabelece as condições a serem obedecidas para que determinados valores pagos pela concedente a estagiários deixem de sofrer incidência das contribuições previdenciárias, consoante art. 28, §9º, "i", da Lei nº 8.212, de 1991 - implicando em falta de pagamento de tributo), não se tratando, ainda, de lei expressamente interpretativa. Destarte, não há que se falar em possibilidade de retroatividade benigna.

Assim, diante do exposto, quanto a este subitem, voto por dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, de forma a que, rejeitando-se a aplicação retroativa da Lei 11.788, de 2008 ao presente lançamento, se reconheça que, no presente caso, a relação de estágio deva ser aferida consoante Lei nº. 6.494, de 1977, diploma vigente à época dos fatos geradores sob análise.

2.2) Quanto à impossibilidade de caracterização do vínculo empregatício por se tratar, in casu, de empresa de economia mista:

Previamente à abordagem da descaracterização do estágio/caracterização de vínculo à luz dos elementos probatórios carreados aos autos e análise do respectivo ônus probatório e da suficiência dos Termos de Compromisso como instrumentos comprobatórios, entendo como necessário que se analise previamente o subitem recursal que contempla a possibilidade de óbice ao lançamento, dada a impossibilidade de caracterização de estagiários como segurados em sociedade de economia mista, conforme sugerido a partir do disposto pelo recorrido em item de e-fl. 464, *verbis*:

DO INGRESSO NOS QUADROS DO BANESPA

Assim, cumpre ressaltar que o BANESPA até a sua incorporação pela Recorrente era uma instituição bancária do Governo de São Paulo cujo ingresso em seus quadros se fazia por meio de concurso público.

De plano, corroborar a tese da Autoridade autuante de que os inúmeros estudantes que participaram dos quadros do então BANESPA na condição de estagiário sejam considerados como segurados significa dizer que os mesmos eram bancários empregados daquela instituição.

Cumpra pois ressaltar que a admissão no BANCO DO ESTADO DE SÃO PAULO S/A – BANESPA se fazia MEDIANTE CONCURSO PÚBLICO. Desse modo, uma vez caracterizada a relação de emprego, nos termos da auditoria realizada opera-se, com efeito ex tunc, uma série de virtuais “direitos” dentre os quais, gratificação semestral, Adicional de Tempo de Serviço, diferenças decorrentes do IPC de março de 1990, horas extras; aviso prévio, 13º salário, férias, FGTS, ajuda-alimentação e o pagamento de diferenças salariais geradas pela recomposição dos valores recebidos pelos estagiários e os salários “pisos” da época pagos à categoria, que no caso em comento, faria até mesmo obrigatória uma complementação, por aferição indireta, de constituição dos créditos fundados nos fatos geradores surgidos em razão do sobredito impacto.

Ou seja, aqui, inverte-se a ordem de análise dos subitens, visto ser o presente subitem prejudicial ao subitem apresentado anteriormente pela Fazenda Nacional, na medida em que, uma vez reconhecida a improcedência do lançamento por força desta especificidade, não haveria que se adentrar em qualquer análise acerca do cumprimento ou não dos requisitos estabelecidos pela Lei nº. 6.494, de 1977, do ônus da prova à luz da referida Lei e, assim, nem da suficiência dos Termos de Compromisso apresentados como elemento comprobatório.

Quanto à matéria, entendo, em linha com o Colegiado paradigmático (acórdão 2402-002.167), que deva o intérprete, se abstrair da invalidade da contratação de estagiários sem concurso público, a fim de definir o fato gerador das contribuições previdenciárias, à luz do que estabelece o art. 118, do CTN.

Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

De outra forma, acedendo também à consideração tecida pelo Colegiado paradigmático citado, se estaria a permitir, aos que contratassem ilicitamente, usufruir da exclusão de sua base de cálculo, o que também me parece inadmissível.

Assim, quanto ao subitem, dou provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, rejeitando a óbice à ocorrência ao fato gerador pelo fato do vínculo empregatício em questão ter se caracterizado sem a realização de necessário concurso público.

2.3) Quanto ao ônus probatório a ser suportado pela instituição concedente de estágio para fins da fruição da exclusão dos valores pagos a título de estágio da incidência sobre contribuições previdenciárias e suficiência dos Termos de Compromisso como elemento de prova:

Rezava a propósito o já mencionado art. 28, §9º, "i", da Lei nº. 8.212, de 1991:

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

(...)

i) a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977;

(...)

Por sua vez a Lei nº. 6.494, de 1977, assim estabelecia :

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. (Redação dada pela Lei nº 8.859, de 23.3.1994)

§1º Os alunos a que se refere o caput deste artigo devem, comprovadamente, estar freqüentando cursos de educação superior, de ensino médio, de educação profissional de nível médio ou superior ou escolas de educação especial. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.164-41, de 2001)

§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. (Redação dada pela Lei nº 8.859, de 23.3.1994)

§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. (Incluído pela Lei nº 8.859, de 23.3.1994)

Art. 2º O estágio, independentemente do aspecto profissionalizante, direto e específico, poderá assumir a forma de atividade de extensão, mediante a participação do estudante em empreendimentos ou projetos de interesse social.

Art. 3º A realização do estágio dar-se-á mediante termo de compromisso celebrado entre o estudante e a parte concedente, como interveniência obrigatória da instituição de ensino.

§ 1º Os estágios curriculares serão desenvolvidos de acordo com o disposto no § 3º do art. 1º desta lei. (Redação dada pela Lei nº 8.859, de 23.3.1994)

§ 2º Os estágios realizados sob a forma de ação comunitária estão isentos de celebração de termo de compromisso.

Art. 4º O estágio não cria vínculo empregatício de qualquer natureza e o estagiário poderá receber bolsa, ou outra forma de contraprestação que venha a ser acordada, ressalvado o que dispuser a legislação previdenciária, devendo o estudante, em qualquer hipótese, estar segurado contra acidentes pessoais.

Art. 5º A jornada de atividade em estágio, a ser cumprida pelo estudante, deverá compatibilizar-se com o seu horário escolar e com o horário da parte em que venha a ocorrer o estágio.

Parágrafo único. Nos períodos de férias escolares, a jornada de estágio será estabelecida de comum acordo entre o estagiário e a parte concedente do estágio, sempre com interveniência da instituição de ensino.

Por sua vez estabelecia o Decreto nº. 87.497, de 1982, regulamentador da Lei nº. 6.494, de 1977:

Art . 1º O estágio curricular de estudantes regularmente matriculados e com frequência efetiva nos cursos vinculados ao ensino oficial e particular, em nível superior e de 2º grau regular e supletivo, obedecerá às presentes normas.

Art . 2º Considera-se estágio curricular, para os efeitos deste Decreto, as atividades de aprendizagem social, profissional e cultural, proporcionadas ao estudante pela participação em situações reais de vida e trabalho de seu meio, sendo realizada na comunidade em geral ou junto a pessoas jurídicas de direito

público ou privado, sob responsabilidade e coordenação da instituição de ensino.

Art . 3º O estágio curricular, como procedimento didático-pedagógico, é atividade de competência da instituição de ensino a quem cabe a decisão sobre a matéria, e dele participam pessoas jurídicas de direito público e privado, oferecendo oportunidade e campos de estágio, outras formas de ajuda, e colaborando no processo educativo.

Art . 4º As instituições de ensino regularão a matéria contida neste Decreto e disporão sobre:

- a) inserção do estágio curricular na programação didático-pedagógica;*
- b) carga-horária, duração e jornada de estágio curricular, que não poderá ser inferior a um semestre letivo;*
- c) condições imprescindíveis, para caracterização e definição dos campos de estágios curriculares, referidas nos §§ 1º e 2º do artigo 1º da Lei nº 6.494, de 07 de dezembro de 1977;*
- d) sistemática de organização, orientação, supervisão e avaliação de estágio curricular.*

*Art . 5º Para caracterização e definição do estágio curricular é necessária, entre a instituição de ensino e pessoas jurídicas de direito público e privado, a existência de instrumento jurídico, **periodicamente reexaminado**, onde estarão acordadas todas as condições de realização daquele estágio, inclusive transferência de recursos à instituição de ensino, quando for o caso.(grifei)*

Art . 6º A realização do estágio curricular, por parte de estudante, não acarretará vínculo empregatício de qualquer natureza.

§ 1º O Termo de Compromisso será celebrado entre o estudante e a parte concedente da oportunidade do estágio curricular, com a interveniência da instituição de ensino, e constituirá comprovante exigível pela autoridade competente, da inexistência de vínculo empregatício.

§ 2º O Termo de Compromisso de que trata o parágrafo anterior deverá mencionar necessariamente o instrumento jurídico a que se vincula, nos termos do artigo 5º.

§ 3º Quando o estágio curricular não se verificar em qualquer entidade pública e privada, inclusive como prevê o § 2º do artigo 3º da Lei nº 6.494/77, não ocorrerá a celebração do Termo de Compromisso.

Art . 7º A instituição de ensino poderá recorrer aos serviços de agentes de integração públicos e privados, entre o sistema de ensino e os setores de produção, serviços, comunidade e

governo, mediante condições acordadas em instrumento jurídico adequado.

Parágrafo único. Os agentes de integração mencionados neste artigo atuarão com a finalidade de:

a) identificar para a instituição de ensino as oportunidades de estágios curriculares junto a pessoas jurídicas de direito público e privado;

b) facilitar o ajuste das condições de estágios curriculares, a constarem do instrumento jurídico mencionado no artigo 5º; c) prestar serviços administrativos de cadastramento de estudantes, campos e oportunidades de estágios curriculares, bem como de execução do pagamento de bolsas, e outros solicitados pela instituição de ensino;

d) co-participar, com a instituição de ensino, no esforço de captação de recursos para viabilizar estágios curriculares.

Com a devida vênia ao entendimento manifestado pelo Colegiado *a quo*, entendo que, com fulcro no estabelecido no art. 28, §9º, "i", da Lei nº. 8.212, de 1991, a referida Lei nº. 6.494, de 1977, na forma do seu art. 1º, §§1º, 2º. e 3º., estabelece condições a meu ver a serem necessariamente cumpridas e que perpassam a simples celebração do Termo de Compromisso, dependendo a exclusão da base de cálculo das contribuições da efetiva comprovação, pela concedente, de todos os requisitos estabelecidos, uma vez que é a concedente a beneficiária da exclusão, cabendo a esta, assim, comprovar o fato constitutivo de seu direito àquela, prevista na referida alínea "i", afastando, desta forma, a relação de emprego.

No que tange à efetiva comprovação do atendimento ao disposto nos §§1º, 2º. e 3º. do art. 1º da Lei nº. 6.494, de 1977, à luz do referido Regulamento, acedo aqui ao posicionamento brilhantemente esposado pelo Conselheiro Arlindo da Costa e Silva no âmbito do Acórdão nº. 2401-004.286, visto refletir, também, meu posicionamento acerca do tema, *verbis*:

(...)

De acordo com a legislação de regência, a caracterização de estágio curricular depende da celebração de Termo de Compromisso entre o Estudante e o Concedente, com a interveniência da Instituição de Ensino, o qual termo constituirá comprovante exigível da inexistência de vínculo empregatício.

Com efeito, é através do reexame periódico do citado instrumento jurídico que as autoridades competentes, dentre as quais os auditores fiscais federais, podem sindicar se a relação jurídica estabelecida inicialmente entre estagiário e as empresas continuam atendendo aos requisitos essenciais da inexistência de vínculo empregatício, ou, no caso da legislação previdenciária, se o valor auferido pelo estagiário ainda reúne as condições indispensáveis para se subsumir à hipótese de não incidência prevista na alínea "i" do §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91.

(...)

Em consonância com o regime jurídico ora vigente, a caracterização de inexistência de vínculo empregatício entre o estagiário e a empresa depende do adimplemento cumulativo dos seguintes requisitos essenciais:

§ Comprovação de matrícula e frequência regular do educando em curso de educação superior, de educação profissional, de ensino médio, da educação especial e nos anos finais do ensino fundamental, na modalidade profissional da educação de jovens e adultos e atestados pela instituição de ensino;

§ Comprovação da celebração de termo de compromisso entre o educando, a parte concedente do estágio e a instituição de ensino;

§ Comprovação da compatibilidade entre as atividades desenvolvidas no estágio e aquelas previstas no termo de compromisso;

§ Comprovação do acompanhamento efetivo pelo professor orientador da instituição de ensino e por supervisor da parte concedente, mediante vistos nos relatórios de atividades do educando, apresentados periodicamente em prazo não superior a 6 (seis) meses, e por menção de aprovação final. (grifei)

(...)"

Aplicando tais considerações especificamente quanto ao caso sob análise, entendo que, uma vez tendo se limitado a concedente a apresentar os Termos de Compromisso de Estágio sem qualquer comprovação de matrícula e frequência regular e de compatibilidade de atividades e acompanhamento efetivo, não se desincumbiu aquela concedente satisfatoriamente do ônus supra, qual seja, de comprovação de cumprimento dos requisitos estabelecidos nos §§1º, 2º. e 3º. do art. 1º da Lei nº. 6.494, de 1977, à luz do referido Decreto regulamentador, que restaram, assim, violados, alinhando-me aqui ao entendimento da autoridade julgadora de 1ª. instância, cujo excerto abaixo é adotado aqui como razão de decidir adicional quanto à matéria:

" (...)

Cabe observar, no caso, que a atividade do estagiário reveste-se, em princípio, de pessoalidade, de subordinação, de não-eventualidade e de onerosidade, características inerentes a uma relação de emprego, mas que a legislação previdenciária isenta os valores percebidos pelos estagiários quando obedecidas as exigências previstas na Lei n.º 6.494/77, (...)

(...)

É de se ressaltar, aqui, que, caso a empresa não demonstre o atendimento dos requisitos formais e materiais da Lei n.º 6.494, de 07/12/1977, os valores percebidos pelos estagiários serão tributados, sofrendo a incidência de contribuições

previdenciárias e de terceiros, com a sua caracterização como segurados empregados.

(...)

Assim, não é qualquer pagamento a estagiário que irá resultar em isenção das contribuições previdenciárias e de terceiros, mas apenas aqueles que forem realizados em observância à Lei n.º 6.494/77, sendo que a prova de que a relação com o estudante respeita os pressupostos da Lei do Estágio é do contribuinte, não do Fisco. É do contribuinte, porque o estágio remunerado possui os pressupostos da relação de emprego.

(...)

Transcreve-se, a seguir, entendimento jurisprudencial que abarca a matéria e solidifica a certeza de que cabe à concedente de estágio o ônus de comprovar a regularidade do estágio realizado dentro de seu estabelecimento, com o seu enquadramento nos preceitos da Lei n.º 6.494/77, sob pena de ser-lhe atribuída a condição de relação de emprego e a correspondente vinculação previdenciária do estagiário.

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. BOLSAS DE TRABALHO. ÔNUS PROBATÓRIO -ART. 333,I DO CPC.

I. No intuito de incidência da legislação que rege o estágio de estudantes de estabelecimentos de ensino superior, a situação fática vivenciada pelas instituições educacionais deveria enquadrar-se nos preceitos da Lei nº6.494/77.

2. A parte autora não logrou êxito ao demonstrar o cumprimento das normas legais, ônus probatório que lhe incumbia (art. 333, I do CPC),

3. Não caracterizada a atividade como estágio, configura-se os elementos fáticos que tipificam a relação de emprego, e, consequentemente, passível de incidência de contribuição previdenciária.

(AC - APELAÇÃO CÍVEL; Processo nº 200304010059570/SC; TRF4 —Tribunal Regional Federal da 4ª Região — Primeira Turma; Relatora Maria Lúcia Luz Leiria; DJ de 14/07/2004).

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. BOLSAS DE ESTUDO. RELAÇÃO DE EMPREGO.

1. Para que incidisse a legislação que dispõe sobre o estágio de estudantes de estabelecimentos de ensino superior, deveria a hipótese vertente se amoldar aos preceitos da Lei nº6.494/77.

2. A embargante não logrou infirmar a situação fática constatada pela fiscalização previdenciária, que evidenciou não se tratar efetivamente de bolsas de estudos, mas de gratificações a

funcionários ou retribuição por serviços prestados em atividades cotidianas, com subordinação e horários estabelecidos pela Universidade.

3. Restando desvirtuadas as finalidades visadas pela Lei nº 6.494/77, pois os bolsistas prestavam atividades inseridas nos fins próprios e inerentes da Universidade, como verdadeiros empregados, não se caracterizando a relação como de aprendizagem profissional e de complementaridade entre os conhecimentos ministrados na instituição de ensino e os praticados, são devidas as contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração paga a título de "bolsas de estudos".

(EIAC - EMBARGOS INFRINGENTES NA APELAÇÃO CÍVEL;

Processo nº 199804010661910/RS; TRF4 — Tribunal Regional Federal da 4ª Região — Primeira Seção; Relator Wellington Mendes de Almeida; DJ de 13/11/2002)

*Cumpre esclarecer que, ao contrário do que entende a impugnante, a simples apresentação de Termos de Compromisso de Estágio celebrados com os estudantes não constitui prova suficiente da inexistência de vínculo empregatício. Não basta a apresentação, pela empresa, destes Termos, para comprovar a regularidade dos estágios. É inadmissível prosperar a tese de que, uma vez contratado o estudante, com a formalização de Termo de Compromisso de Estágio, nenhuma outra providência ou controle viesse a ser exercido pela concedente do estágio ou exigido dela. **A existência dos referidos Termos de Compromisso não constitui condição suficiente, mas apenas necessária para descartar o vínculo empregatício.**(grifei)*

Deve ser observado, aqui, o princípio da verdade material, que norteia o processo administrativo fiscal, no qual o que prevalece é a realidade fática sobre a realidade formal. Em outras palavras, tais Termos de Compromisso só descaracterizam a relação de emprego quando observados todos os preceitos da Lei nº 6.494/77, que foi regulamentada pelo Decreto nº 87.497/82, o que não ocorreu no presente caso.

Cabe observar que não procede a alegação da impugnante no sentido de que não caberia a ela a guarda e a apresentação da documentação solicitada pela fiscalização, mediante TIAD (Termo de Intimação para Apresentação de Documentos), referente a outros relatórios e informações acerca dos estagiários que não os Termos de Compromisso de Estágio retro mencionados, uma vez que tais documentos constituem elementos probatórios das condições do estágio, sendo necessários para fins de comprovação do atendimento dos requisitos previstos na Lei nº 6.494/77, sem a qual os estagiários são caracterizados como segurados empregados, com a integração das verbas pagas a eles ao salário-de-contribuição, nos termos do artigo 28, parágrafo 9º, alínea "i"

da Lei n.º 8.212/91, e dos artigos 9º, inciso I, alínea "h" e 214, parágrafo 9º, inciso IX do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99.

Ressalte-se que, no caso, de acordo com o Relatório Fiscal, diversos requisitos, formais e materiais, previstos na legislação específica (Lei n.º 6.494/77 e Decreto n.º 87.497/82), relativos ao contrato de estágio, deixaram de ser cumpridos pela empresa concedente, conforme trecho a seguir transcrito.

5. PONTOS EM DESACORDO COMA LEGISLAÇÃO

(...)

Apesar de os estudantes atuarem oficialmente na empresa por meio de um contrato de estágio, os indícios apurados nesta auditoria fiscal, quais sejam, falta de documentação correta; a não comprovação de que havia acompanhamento ou avaliação de desempenho dos estudantes pelas instituições de ensino; não apresentação de plano de estágio que o contratante deveria elaborar em conformidade com as respectivas faculdades; falta de comprovação da frequência escolar; a remuneração vinculada a cumprimento de metas; os estudantes desempenhavam funções meramente burocráticas, estando afastados da finalidade do estágio, que é de aprimoramento e complementação do aprendizado escolar por meio da experiência prática..., são motivos para considerarmos os contratados na qualidade de estagiários corno empregados.

(...)

Não há que se falar em relação de estágio conforme a prevista na Lei n.º 6.494/77, uma vez que a realidade não se submete ao comando da norma escrita.

No que tange ao relatório MAPE do estagiário Marcello Renato Souza, que cita em sua defesa e cuja cópia anexa aos autos, cabe observar que nele consta como data de admissão "20/02/2008", sendo que o período objeto deste AI é de 12/2002 a 08/2006, e que, ainda que fosse concernente ao presente lançamento e que, por hipótese, pudesse comprovar o planejamento, acompanhamento, orientação e avaliação do estágio, não seria hábil a afastar esta autuação, uma vez que vários outros requisitos da legislação específica deixaram de ser atendidos pela empresa concedente, conforme se pode verificar no Relatório Fiscal.(grifei)

É de se destacar, aqui, que o presente lançamento não foi fruto de uma simples interpretação econômica dos fatos, como alega a impugnante, tendo sido realizado, pela fiscalização, com base no disposto na Lei n.º 8.212/91, no RPS, aprovado Decreto n.º 3.048/99, na Lei n.º 6.494/77, no Decreto n.º 87.497/82, na Lei n.º 11.457/2007 e no Código Tributário Nacional, tendo sido observado, no caso, o princípio da legalidade.

Ainda, acrescento, com a devida vênia ao entendimento manifestado pelo Colegiado *a quo*, que, na forma do art. 123 do CTN abaixo transcrito, entendo como inoponíveis ao Fisco os Convênios com a CIEE, de forma a sustentar eventual tese de que, por força dos referidos convênios, tivesse sido transferida a terceiros (que não são os beneficiários da referida exclusão) a responsabilidade pela comprovação do cumprimento das obrigações, repita-se, estabelecidas por Lei, para fins de fruição do benefício da exclusão da base de cálculo. Como já tive oportunidade de mencionar, tal ônus, em meu entendimento, era do autuado, visto se estar a tratar de fato constitutivo de seu direito à exclusão em questão, previsto no art. 28, §9º, "i", da Lei nº. 8.212, de 1991, na forma regradada pelo art. 333, I do CPC, em linha com julgados oriundos do TRF4 já aqui reproduzidos.

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Rejeita este relator, ainda, a vinculação deste Tribunal a julgados oriundos da Justiça do Trabalho (TST inclusive) que, note-se, não tratam especificamente da incidência de contribuições previdenciárias e, conseqüentemente, da legislação tributária em análise (diferentemente dos julgados exemplificativos trazidos pela decisão de 1ª. instância, que se amoldam perfeitamente à situação em litígio, visto que oriundos do TRF da 4ª. Região).

A propósito ainda, com a devida vênia a quem entende de forma diversa, não se buscou, através do lançamento tributário, nenhum tipo de "tutela" pela RFB da relação estagiário-autuado, mas tão somente verificar o cumprimento dos requisitos legalmente estabelecidos, a fim de que os pagamentos efetuados não compusessem a base de cálculo do tributo em análise (cuidando-se, aqui, da relação fisco-contribuinte), daí a não vinculação, seja legal, ou mesmo material, a tais julgados oriundos da Justiça Trabalhista, esta, sim, responsável pela tutela jurídico-laboral.

Quanto aos arts. 4º.e 5º. do Decreto 87.497, de 1982, faço notar que entendo que se está a tratar, ali, dos requisitos de natureza acadêmica, cuja regulamentação obviamente se remete às instituições de ensino e não às entidades concedentes, sem que, ressalte-se, em nenhum momento nos referidos artigos, note-se, se esteja a retirar qualquer ônus de comprovação da entidade concedente para fins de exclusão da incidência previdenciária.

Deve-se, ainda, aqui, ressaltar que o §1º. do art. 6º. do mesmo diploma estabelece que o Termo de Compromisso é comprovante exigível para fins de que se afaste o vínculo empregatício, sem que tal fato acarrete, todavia, que a mera apresentação dos referidos Termos seja suficiente para afastamento do vínculo em situações onde, a exemplo do caso em questão, são carreados relevantes indícios no sentido da existência de tal vínculo. Oportuno, a propósito que se remeta aqui a tais indícios, constantes do Relatório Fiscal, inteiramente reproduzido pelo recorrido, mais especificamente às e-fls. 479 a 487, *verbis*:

(...)

5. PONTOS EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO:

(...)

5.1.1 Planejamento, acompanhamento, orientação e avaliação.

Está prevista na cláusula 53, alínea "a", a obrigatoriedade da Instituição de Ensino acompanhar, orientar e avaliar o estágio.

Mesma exigência prevista no art. 1º da Lei nº 6.494/1977, a saber:

"§ 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". (grifo nosso)

Apesar de diversas solicitações por TIAD, não foram comprovados para esta Auditoria Fiscal tal planejamento, acompanhamento, orientação e avaliação.

5.1.2 As atividades a serem desenvolvidas:

Quanto às atividades destacadas em 3.2.1, não foram comprovadas para esta auditoria a execução das mesmas, ou seja, não existe documentação comprovando quais atividades os contratados desempenharam no período de contrato. Não foram apresentados relatórios de atividades desenvolvidas, apesar de serem atividades de execução e não de aprendizado.

A alínea "e" da 3ª cláusula dos termos que tratam das atividades dos estagiários contém atividades de execução, quais sejam, fazer atendimento a clientes, elaborar, calcular, estabelecer, redigir e selecionar dados e informações. Quando o objetivo do estagiário dentro da organização é o de aprender, conhecer, acompanhar e ter noções de elaboração, cálculos, redação e seleção de qualquer dado, informação, relatório e planilhas gerenciais entre outras atividades desenvolvidas dentro da organização.

5.2 Comprovação de frequência escolar

Apesar de diversas solicitações por TIAD, não foram comprovadas, para esta auditoria, a frequência e matrícula de nenhum dos contratados, conforme previsto no §1º do art. 1º da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977.

5.3 Supervisão do estágio

Apesar de constar, em alguns acordos firmados, um empregado do Contribuinte como supervisor (a) do estágio, não foi comprovado nesta auditoria tal supervisão; ou seja, aspectos tais como ocorreu a supervisão, se ambos estavam no mesmo setor, subordinados às mesmas pessoas, departamento, seção ou agência. Dos contratados relacionados em "3.2" não consta nome de supervisor (a) para: Daniela Amaral Maia, Fabio Luiz Nery De Miranda, Felipe Giunte Yoshida, Fernanda Lomeu Gaudereto e Tatiana Da Silva. É fundamental que o estágio atenda a todos os requisitos materiais e formais para a sua configuração, sem os quais ele se reverte em contrato de trabalho comum.

Os estudantes deveriam auxiliar e não executar funções sem acompanhamento, ou seja, deveriam auxiliar um empregado nas suas funções; funções relacionadas com a formação do estudante. Inclusive o atendimento a esta auditoria fiscal foi, na maioria das vezes, realizado pelo estagiário Ricardo Gomes Munhoz, sem acompanhamento.

Apesar de os estudantes atuarem oficialmente na empresa por meio de um contrato de estágio, os indícios apurados nesta auditoria fiscal, quais sejam, falta de documentação correta; a não comprovação de que havia acompanhamento ou avaliação de desempenho dos estudantes pelas instituições de ensino; não apresentação de plano de estágio que o contratante deveria elaborar em conformidade com as respectivas faculdades; falta de comprovação da frequência escolar; a remuneração vinculada a cumprimento de metas; os estudantes desempenhavam funções meramente burocráticas, estando afastados da finalidade do estágio, que é de aprimoramento e complementação do aprendizado escolar por meio da experiência prática conforme prevê o parágrafo 2º, artigo 1º, da Lei n.º 6.494/77; são motivos para considerarmos os contratados na qualidade de estagiários como empregados.

Logo, a força laborativa dos estudantes inseriu-se habitualmente na atividade empresarial, com subordinação e onerosidade.

(...)

8.1 Outros elementos de convicção

(...)

8.1.5 Continuidade da contratação de estagiário

Anteriormente à apresentação dos Acordos de Cooperação e Termo de Compromisso de Estágio relacionados em "3.2", o Contribuinte apresentou diversos Acordos de Cooperação e Termos de Compromisso de Estágio que foram firmados em período posterior ao auditado e, dentre eles, destacamos o firmado com o estagiário Ricardo Gomes Munhoz, com as mesmas características já mencionadas em "3.3", a saber:

"Data de assinatura: 04/07/2007"

"Cláusula 3a Ficam compromissadas entre as partes as seguintes CONDIÇÕES PARA A REALIZAÇÃO DO ESTÁGIO":

"Vigência de: 04/07/2007 até 31/12/2008".

"Bolsa Auxílio mensal, inicial de: R\$1.159,11 (UM MIL, CENTO E CINQUENTA E NOVE REAIS E ONZE CENTAVOS)"

"Atividades do Estágio":

"Elaborar relatórios de contabilidade; acompanhar a elaboração de relatórios de análises gerenciais; elaborar planilhas de custos e despesas; auxiliar na elaboração de relatórios gerenciais".

8.1.5.1 Relatório de estágio

Juntamente com o Acordo de Cooperação e Termo de Compromisso de Estágio, o Contribuinte anexou um RELATÓRIO DE ESTÁGIO, referente a 11/2007, do estagiário Ricardo Gomes Munhoz.

Este relatório, segundo informações do estagiário Ricardo Gomes Munhoz, é preenchido no site do CIEE pelo próprio estagiário.

Deste relatório destacamos dois pontos que julgamos mais importantes:

Texto no início do formulário, logo após a identificação do estagiário:

"Caro Estagiário, o CIEE tem a responsabilidade de subsidiar as Instituições de Ensino com informações sobre o desenvolvimento e a evolução do seu estágio. Através deste instrumento estaremos auxiliando as Instituições de Ensino na supervisão e avaliação do estágio de seus alunos. Portanto, o preenchimento desse relatório é obrigatório, conforme consta na cláusula 7' do Acordo de Cooperação e o Termo de Compromisso de Estágio".

Atividades de Estágio:

As informações prestadas pelo estagiário foram:

"Atendimento à fiscalização Receita Federal e Prefeituras.

Controle e cadastro de Agências Filiais do Banco pelo país. Separar documentos para regularização de agências na Prefeitura".

As atividades desenvolvidas não estão previstas no acordo assinado; não há indicação de supervisão ou avaliação.

As atividades foram de execução, sendo, inclusive, esta Auditoria Fiscal atendida pelo estagiário Ricardo Gomes Munhoz que, na maioria das vezes, apresentava-se sem a presença de empregado do Contribuinte; prestava e recebia esclarecimentos como se empregado fosse. Em 26/02/2008 o Sr. Ricardo utilizou-se do endereço de email do Contribuinte (Sup.Impostos Riscos Fiscais JSMTTP:sirfiscaisasantander.com.br para responder ao questionamento a cerca dos históricos no razão contábil apresentado (anexo no CD com nome @EmRicardo).

Na maioria das vezes que compareci às instalações do Contribuinte, foi o estagiário Ricardo quem liberou para a recepcionista a minha entrada nas dependências do mesmo (anexada cópia de uma das liberações).

Estes outros elementos de convicção demonstram que as atividades das pessoas contratadas como estagiárias, na verdade, são atividades destinadas a empregados, reconhecidos pela Justiça Trabalhista e, internamente por todos.

(...)"

Diante do exposto, voto por, considerando: a) a não comprovação pelo autuado dos requisitos estabelecidos pela Lei nº. 6.494, de 1977, mais especificamente em seu art. 1º, §§1º., 2º. e 3º., e que não se limitam ao Termo de Compromisso de Estágio (condição necessária mas não suficiente), simultaneamente à b) constatação de indícios que apontam para a existência de vínculo empregatício, voto por dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional também quanto ao presente subitem.

3. Conclusão

Assim, diante do exposto, voto por: a) não conhecer da preliminar de nulidade do despacho de e-fls. 651 a 664 e b) conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, dar-lhe provimento, restabelecendo-se, assim, o lançamento, a partir da escorreita caracterização dos estagiários em análise como segurados.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Redatora-Designado *AD HOC* para formalização do voto.

Declaração de Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.

A presente declaração tem por escopo apenas esclarecer alguns pontos relevantes para o deslinde da questão e que afastam os argumentos apresentados pelo contribuinte em relação ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, bem como suscitado pela ilustre conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz durante a manifestação de seu voto em sessão e materializado por meio de declaração de voto nos presentes autos.

Quanto ao item **"2.2) Quanto à impossibilidade de caracterização do vínculo empregatício por se tratar, *in casu*, de empresa de economia mista"**, entendo que além dos pontos trazidos pelo relator, outro se mostra ainda mais contundente para afastar os argumentos do sujeito passivo.

Ao contrário do suscitado pelo sujeito passivo e argumentado pela ilustre conselheira Ana Cecília Lustosa, não se defende, com o entendimento da procedência do presente lançamento, que a contratação irregular, sem concurso público, gere o direito do trabalhador reinvidicar o efetivo vínculo e por consequência os direitos trabalhistas em confronto com o art. 37 da CF/88.

Pelo contrário, muito antes da manifestação do STF nos autos do RE 705.140/RS de 2014, a questão já encontrava-se pacificada no âmbito do Tribunal Superior do Trabalho, tanto por meio da Súmula 363, como reforçado pela súmula 331, inciso II.

Ou seja, nunca se admitiu a contratação irregular sem concurso, pois afronta não apenas o art. 37, II da CF/88, como as regras basilares de formação de contrato de trabalho, posto que careceria de um dos seus elementos de validade, qual seja: "Forma prescrita ou não defesa em Lei".

Contudo, confunde-se o sujeito passivo, quanto ao alcance do lançamento e sua fundamentação.

Conforme trazido pela autoridade fiscal no lançamento, e reforçado no voto do ilustre conselheiro relator Heitor de Souza Lima Junior, é fato que a contratação de estagiários deu-se de forma irregular. A lei 6.494/77, em seus primeiros artigos descreve a inexistência de vínculo de emprego entre a empresa concedente do estágio e o estagiário, todavia, também estabelece a caracterização de segurado obrigatório da previdência social quando descumpridas as regras da lei de estágio.

Trouxe a autoridade fiscal em seu relatório, fls. 186 a 202, não apenas a análise da legislação, como também, elementos fáticos que demonstram quais os descumprimentos foram imputados ao sujeito passivo e que ensejaram o lançamento fiscal acerca da motivação do lançamento.

2. Dos Fatos

Em auditoria fiscal realizada no Contribuinte acima identificado, mediante MPF também acima identificado, foi solicitado por Termo de Início de Ação Fiscal — TIAF e diversos Termos de Intimação para Apresentação de Documentos — TIAD, documentos e esclarecimentos acerca da contratação de estagiários pelo contribuinte. Da documentação e esclarecimentos prestados, esta auditoria concluiu que as falhas existentes nesta contratação caracterizam-na como uma relação de vínculo empregatício.

A caracterização deste vínculo empregatício está demonstrada, neste relatório, da seguinte forma:

Em "3. DA CONTRATAÇÃO DE ESTAGIÁRIOS PELO CONTRIBUINTE" está relatado como se dá a relação do contribuinte com os estagiários quanto à documentação;

Em "4. LEGISLAÇÃO SOBRE A CONTRATAÇÃO DE ESTAGIÁRIOS" está transcrita a legislação pertinente à contratação de estagiário; e, Em "5. PONTOS EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO" estão relacionados os pontos da relação contribuinte - estagiário em desacordo com a legislação.

Em "6. Do VALOR APURADO" informações sobre como e quais valores foram calculadas as contribuições devidas.

Em "7. DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO" a origem e o período que compõem o valor cobrado.

Em "8. ELEMENTOS DE CONVICÇÃO" constam o documento onde Contribuinte relaciona beneficiários e valores, forma de contratação e informações diversas confirmando que os estagiários na verdade são empregados.

Ou seja, sempre foram de responsabilidade da empresa concedente do estágio as obrigações inerentes ao cumprimento e acompanhamento do cumprimento do objetivo do estágio, qual seja, o exercício pelos alunos de atividades em empresas ou instituições com o objetivo de complementar a aprendizagem através da vivência no mundo do trabalho dos conteúdos obtidos em sala de aula, senão vejamos :

Cláusula 3' - Caberá à Concedente de Estágio:

- a) "formalizar as oportunidades de estágio, em conjunto com o CIEE, atendendo as condições definidas pelas Instituições de Ensino para a realização dos estágios, identificando quais vagas devem ser trabalhadas em módulo de Processo Especial";*
- b) "receber os estudantes interessados e informar ao CIEE o nome dos aprovados para o estágio";*
- c) "assinar os documentos legais providenciados pelo CIEE, indicados na alínea "e" da cláusula 2a;"*

d) "cumprir todas as responsabilidades, como Concedente, indicadas nos Acordos de Cooperação e Termos de Compromisso de Estágio celebrado com os estagiários";

e) "efetuar o pagamento mensal das Bolsas-Auxílio, diretamente a seus estagiários";

f) "solicitar ao estagiário, a qualquer tempo, documentos comprobatórios da regularidade da situação escolar";

g) "informar ao CIEE, de imediato, sempre que identificada irregularidade na situação escolar de qualquer estagiário e toda vez que ocorrer rescisão antecipada de qualquer Termo de Compromisso de Estágio - TCE, para as necessárias providências legais e interrupção dos procedimentos técnicos e administrativos a cargo do CIEE, quando for o caso";

h) "participar da sistemática de acompanhamento, supervisão e avaliação dos estágios, fornecendo para as Instituições de Ensino ou ao CIEE quando solicitado".

Vejamos o conceito de estágio descrito na lei 6494/77, que é a norma vigente à época em que o contrato de estágio se desenvolveu:

O estágio é o procedimento formativo, de cunho didático-pedagógico e articulado segundo projeto de planejamento institucional, que visa permitir ao estudante complementar a sua formação e compreender na prática os ensinamentos teóricos recebidos em sua vida escolar.

Dessa forma, quando constatadas irregularidades na execução de estágio, mais especificamente, quanto a seus requisitos objetivos, possível sim a formação de vínculo de emprego para efeitos previdenciários, no intuito de dar amparo ao trabalhador nos termos descritos na CF/88, vejamos o que estabelece o art. 9º do Decreto 3.048/99:

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

"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. (grifo nosso)"

Em mesmo sentido, descreve a lei 8212/91, em seu art. 28, §9º, 'i', a exclusão dos valores pagos à título de bolsa de aprendizagem, apenas quando pagas de acordo com a norma aplicável:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

i) a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977;

Ou seja, a lei previdenciária é clara em determinar que o descumprimento da lei do estágio gera incidência de contribuição previdenciária, assim como bem o fez o auditor no presente lançamento.

Todavia, temos que compatibilizar essa possibilidade, com as demais normas e regras do direito de forma a interpretá-las, quando possível, de forma integrada.

Quanto as regras aplicáveis a Administração pública, em qualquer de suas esferas, em obediências aos preceitos do art. 37 da Constituição Federal de 1988, temos que serão obedecidos os princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, bem como, mais especificamente, em relação as contratações:

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

II - a investidura em cargo ou emprego público depende de aprovação prévia em concurso público de provas ou de provas e títulos, de acordo com a natureza e a complexidade do cargo ou emprego, na forma prevista em lei, ressalvadas as nomeações para cargo em comissão declarado em lei de livre nomeação e exoneração; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

§ 2º A não observância do disposto nos incisos II e III implicará a nulidade do ato e a punição da autoridade responsável, nos termos da lei.

Ou seja, realmente não se pode contratar sem concurso, importando nulidade do ato a contratação sem prévia aprovação em concurso público. Mas, quais os efeitos dessa nulidade?

Estando a contratação de estagiários viciada pela não cumprimento de requisitos da lei do estágio, por parte do sujeito passivo (na condição de sucessora), pode-se interpretar o tema a luz do que dispõe a jurisprudência consolidada do TST que analisou especificamente a contratação irregular por entes públicos.

A jurisprudência do Tribunal Superior do Trabalho - TST nesse ponto, esclarece a questão ao apreciar os casos de terceirização irregular por parte de órgãos públicos, em que o trabalhador venha a requerer o vínculo de emprego, vejamos:

SUM. TST - Nº 331

CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. LEGALIDADE (mantida) - Res. 121/2003, DJ 19, 20 e 21.11.2003

II - A contratação irregular de trabalhador, mediante empresa interposta, não gera vínculo de emprego com os órgãos da administração pública direta, indireta ou fundacional (art. 37, II, da CF/1988).

Por outro lado, mais especificamente para direcionar as partes quanto aos efeitos da referida nulidade, promoveu o TST a alteração da Súmula 363 em 15/04/2002, por meio da resolução 97/2000, senão vejamos:

SUM - 363 - CONTRATO NULO. EFEITOS

A contratação de servidor público, após a CF/1988, sem prévia aprovação em concurso público, encontra óbice no respectivo art. 37, II e § 2º, somente lhe conferindo direito ao pagamento da contraprestação pactuada, em relação ao número de horas trabalhadas, respeitado o valor da hora do salário mínimo, e dos valores referentes aos depósitos do FGTS.

Ou seja, descreve a norma que a existência de contratos nulos perfaz o direito ao pagamento da contraprestação pactuada e do FGTS correspondentes ao período. Novamente, em momento algum, traz o auditor a formação de vínculo de emprego, mas simplesmente o cumprimento da legislação previdenciária, quando descumpridos os requisitos da lei do estágio, torna-se o estagiário segurado obrigatório da previdência social, e por consequência, faz incidir contribuição previdenciária sobre os valores da bolsa de estagiário nos exatos termos da lei 8212/90 e da súmula 363 do TST.

Aliás, no meu entender não poderia ser diverso o tratamento, concedendo amparo previdenciário, direito de todo o trabalhador, inclusive aquele que presta serviços de forma irregular, conforme descrito na CF/88.

Ou seja, a caracterização da condição de empregado para efeitos previdenciários não se dá de forma efetiva, ao contrário, trata-se de vínculo precário, mas com direito a cobertura previdenciária. Inexistindo concurso público que ampare o vínculo de forma efetiva, mas em cumprimento ao disposto no art. 201 da Constituição Federal, obrigatório o vínculo com o Regime Geral de Previdência Social - RGPS, conforme abaixo descrito:

Art. 201. A previdência social será organizada sob a forma de regime geral, de caráter contributivo e de filiação obrigatória, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial, e atenderá, nos termos da lei, a: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

I - cobertura dos eventos de doença, invalidez, morte e idade avançada; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

II - proteção à maternidade, especialmente à gestante; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

III - proteção ao trabalhador em situação de desemprego involuntário; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

IV - salário-família e auxílio-reclusão para os dependentes dos segurados de baixa renda; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

V - pensão por morte do segurado, homem ou mulher, ao cônjuge ou companheiro e dependentes, observado o disposto no § 2º. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

Entendo que o lançamento fiscal foi realizado no estreito cumprimento da lei, razão pela qual ratifico a posição no sentido de acompanhar o voto do relator.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.

Declaração de Voto

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz.

Apesar do bem fundamentado voto do Relator, manifestei interesse em apresentar Declaração de Voto, considerando o meu entendimento diverso acerca do tema.

A controvérsia sobre a qual divergiu o Colegiado trata da **incidência das contribuições sociais previdenciárias sobre as verbas pagas na contraprestação de serviços de "estagiários", diante do reconhecimento do vínculo empregatício com sociedade de economia mista, em razão da descaracterização da relação de estágio.**

Entendeu o Relator, acompanhado pela maioria da Turma, que deve o intérprete se abstrair da invalidade da contratação de estagiários sem concurso público, a fim de definir o fato gerador das contribuições previdenciárias, utilizando-se do disposto no art. 118 do Código Tributário Nacional.

Além disso, dispôs que não se pode permitir que os que contratam ilicitamente usufruam de exclusão de sua base de cálculo, razão pela qual foi dado provimento ao recurso da Fazenda, rejeitando o óbice à ocorrência do fato gerador devido ao vínculo empregatício em questão ter se caracterizado sem a realização de concurso público.

Por um lado, parece-me razoável o entendimento mencionado, tendo em vista o princípio de que ninguém pode se valer da própria torpeza, bem como considerando que o CTN abstrai da definição do fato gerador a validade jurídica dos atos praticados pelos contribuintes e dos seus efeitos.

Mas, por outro lado, sobre a impossibilidade de reconhecimento de vínculo empregatício na contratação de pessoal pela Administração pública sem concurso, foi proferida decisão no RE 705.140/RS, com repercussão geral reconhecida, na qual consta a seguinte ementa:

EMENTA : CONSTITUCIONAL E TRABALHO. CONTRATAÇÃO DE PESSOAL PELA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA SEM CONCURSO. NULIDADE. EFEITOS

JURÍDICOS ADMISSÍVEIS EM RELAÇÃO A EMPREGADOS: PAGAMENTO DE SALDO SALARIAL E LEVANTAMENTO DE FGTS (RE 596.478 - REPERCUSSÃO GERAL). INEXIGIBILIDADE DE OUTRAS VERBAS, MESMO A TÍTULO INDENIZATÓRIO. 1. Conforme reiteradamente afirmado pelo Supremo Tribunal Federal, a Constituição de 1988 reprovava severamente as contratações de pessoal pela Administração Pública sem a observância das normas referentes à indispensabilidade da prévia aprovação em concurso público, cominando a sua nulidade e impondo sanções à autoridade responsável (CF, art. 37, § 2º). 2. No que se refere a empregados, essas contratações ilegítimas não geram quaisquer efeitos jurídicos válidos, a não ser o direito à percepção dos salários referentes ao período trabalhado e, nos termos do art. 19-A da Lei 8.036/90, ao levantamento dos depósitos efetuados no Fundo de Garantia por Tempo de Serviço - FGTS. 3. Recurso extraordinário desprovido.

Com a análise dos fundamentos do referido Recurso, observa-se que a Suprema Corte deixou clara a impossibilidade de a contratação sem concurso público com a Administração gerar quaisquer efeitos jurídicos válidos, excetuando apenas o **saldo salarial e FGTS**.

Nota-se que o efeito tributário é um efeito jurídico que não foi excepcionado na decisão, de modo que, pelo que extrai do julgado, não há efeito tributário, ou seja, não há incidência de contribuições previdenciárias na relação jurídica em comento.

Tal situação decorre do relevante fundamento do voto que assim dispõe:

*O alegado prejuízo ao trabalhador contratado sem concurso não constitui dano juridicamente indenizável. É que, **embora decorrente de ato imputável à Administração, se trata de contratação manifestamente contrária a expressa e clara norma constitucional, cuja força normativa alcança também a parte contratada, e cujo sentido e alcance não poderia ser por ela ignorado. De qualquer modo, o reconhecimento do direito a salários pelos serviços efetivamente prestados afasta a alegação de enriquecimento ilícito.***

Na verdade, o referido saldo, pela interpretação que se faz do Acórdão, mais se aproxima a uma indenização paga unicamente para evitar o enriquecimento ilícito por parte da Administração pública, inclusive desacompanhada do pagamento das demais verbas rescisórias típicas do contrato de trabalho, por se tratarem de prejuízo não indenizável, nesses casos de contratação sem concurso público.

Ora, as verbas não foram pagas em obediência à legislação trabalhista ou estatutária, pois a decisão deixa clara a inexistência de vínculo com administração sem concurso público, inclusive salientando que a força normativa da Constituição, ao tratar do concurso, tem sentido e alcance a ser respeitado também pelo trabalhador.

Observa-se que o pagamento da verba denominada "salário", paga unicamente para evitar o enriquecimento ilícito da Administração, não se trata propriamente de

um salário, no sentido jurídico comum, pois se estaria a admitir a percepção de salário sem qualquer existência de vínculo.

Portanto, nesse contexto, parece-me que a verba intitulada como salário possui uma natureza *sui generis*, nesse caso, mais se aproximando à uma indenização de natureza extracontratual, com base no art. 37, § 6º, da CF.

De todo modo, tal discussão se torna menos relevante, considerando que o RE 750.140/RS, precedente de cunho obrigatório, deixa claro a inexistência de quaisquer efeitos jurídicos além da verba intitulada salário e do Fundo de Garantia.

Diante do exposto, entendo pela impossibilidade da ocorrência do efeito jurídico de incidência das contribuições previdenciárias recebidas no contexto da inexistência de vínculo, seja estatutário ou trabalhista.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz.