



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

**Processo n°** 16327.001900/2008-97  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9202-006.945 – 2ª Turma  
**Sessão de** 19 de junho de 2018  
**Matéria** CSP - ESTAGIÁRIO - 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 EM DESCONFORMIDADE COM O QUE PRECEITUA A LEI 6.494/77.

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 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 e Ana Paula Fernandes. 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 n° 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 da presente sessão de julgamento os conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patricia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho (suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

## **Relatório**

Em litígio, o teor do Acórdão nº 2202-003.729, prolatado pela 3ª. Turma Ordinária da 4ª. Câmara da 2ª. Seção deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, na sessão plenária de 15 de março de 2017 (e-fls. 559 a 569). 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 31/08/2006*

*DECADÊNCIA PARCIAL DO LANÇAMENTO. OCORRÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 99.*

*O julgador de 1ª instância rejeitou a alegação do contribuinte, porque entendeu que o mesmo não efetuara antecipação do pagamento referente, especificamente, às contribuições previdenciárias incidentes sobre a contratação de estagiários, objeto do lançamento. Entretanto, diz a Súmula CARF nº 99, de observância obrigatória, que para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.*

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

*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.*

*Recurso Voluntário Provido.*

*Decisão: por unanimidade de votos, acolher a preliminar de decadência até a competência 11/2003, inclusive. No mérito, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Rosemary Figueiroa Augusto, Cecília Dutra Pillar e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, que negaram provimento ao recurso.*

Enviados os autos à Fazenda Nacional para fins de ciência do Acórdão, em 12/04/2017 (e-fl. 687 do Processo 16327.001899/2008-09, apenso), sua Procuradoria apresentou, em 12/05/2017 (e-fl. 716 do Processo 16327.001899/2008-09, apenso), 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. 570 a 597 e anexos).

Analisado tal pleito através de despacho de e-fls. 598 a 610, o Recurso restou admitido quanto à matéria litigada, a saber, a incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a segurados qualificados pela empresa como estagiários, durante a vigência da Lei nº. 6.494, de 1977.

Alega-se, no pleito, quanto à matéria admitida, divergência 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, e, ainda, em relação ao decidido, pela 2ª. Turma Ordinária da 4ª. Câmara da 2ª. Seção deste Conselho, em 20/06/2012, no âmbito do Acórdão nº. 2402-002.826 de ementas e decisões a seguir transcritas.

**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 benéfico 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.*

**Acórdão 2402-002.826**

*Assunto: Obrigações Acessórias*

*Período de apuração: 01/06/2005 a 28/02/2007*

**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*

**PRÊMIOS DE INCENTIVO – CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS  
CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS INCIDÊNCIA**

*Integram a base de cálculo de contribuições previdenciárias os valores pagos a título de prêmios de incentivo a contribuintes individuais. Por depender do desempenho individual do trabalhador, o prêmio tem caráter retributivo, ou seja, contraprestação de serviço prestado*

**ESTAGIÁRIO – CONTRATAÇÃO NÃO CUMPRIMENTO REQUISITOS LEGAIS – INCIDÊNCIA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA**

*Incide 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*

**ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL REGULAR**

*A escrituração contábil regular deve refletir a verdade dos fatos. Assim, mediante alegações sem provas de equívocos nos registros contábeis, prevalecem os últimos.*

**PROVA TESTEMUNHAL – OITIVA DE TESTEMUNHA – INDEFERIMENTO – CERCEAMENTO DE DEFESA – INOCORRÊNCIA**

*Não representa cerceamento de defesa o indeferimento de produção de prova testemunhal por meio de oitivas face à inexistência de previsão no Decreto nº 70.235/1972 da apresentação de prova testemunhal no contencioso administrativo fiscal*

**PERÍCIA – NECESSIDADE – COMPROVAÇÃO – REQUISITOS – CERCEAMENTO DE DEFESA – NÃO OCORRÊNCIA**

*Deverá restar demonstrada nos autos, a necessidade de perícia para o deslinde da questão, nos moldes estabelecidos pela legislação de regência. Não se verifica cerceamento de defesa pelo indeferimento de perícia, cuja necessidade não se comprova*

**RESPONSÁVEIS LEGAIS – PÓLO PASSIVO – NÃO INTEGRANTES**

*Os representais legais da empresa elencados pela auditoria fiscal no Relatório de Vínculos não integram o pólo passivo da lide, não lhes sendo atribuída qualquer responsabilidade pelo crédito lançado, seja solidária ou subsidiária. A relação tem como finalidade subsidiar a Procuradora da Fazenda Nacional na eventual necessidade de identificar as pessoas que poderiam ser responsabilizadas na esfera judicial, caso fosse constatada a prática de atos com infração de leis.*

**TAXA SELIC – APLICAÇÃO**

*Sobre as contribuições não recolhidas em época própria, incide a taxa de juros SELIC, a qual não é aplicada de forma capitalizada*

**MULTA DE MORA. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE À ÉPOCA DO FATO GERADOR.**

*O lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada. Para os fatos geradores ocorridos antes da vigência da MP 449/2008, aplica-se a multa de mora nos percentuais da época, limitada a 75% (redação anterior do artigo 35, inciso II da Lei nº 8.212/1991).*

*Recurso Voluntário Provido em Parte*

*Decisão: por maioria de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, em dar provimento parcial para recálculo da multa nos termos do artigo 35 da Lei nº 8.212/91, vigente à época dos fatos geradores, limitada a 75%, vencidos os conselheiros Igor Araújo Soares e Thiago Taborda Simões que limitavam a multa ao percentual de 20%.*

Após defender a existência de divergência interpretativa, em linhas gerais, argumenta a Fazenda Nacional em sua demanda que:

a) 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. Em verdade, é sabido, como regra, que os conflitos da lei no tempo devem ser resolvidos sob a ótica do milenar Princípio 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. No tocante à retroação prevista no CTN, deve-se analisar seu art. 106 que excepciona a regra da irretroatividade. O referido dispositivo legal permite a lei voltar-se ao passado, dispensando-se, pois, disposição expressa de lei, nas hipóteses de lei interpretativa e de “lei *mitior*” quanto a infrações ou penalidades;

b) Portanto, no caso, 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;

c) 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) 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;

e) Não basta a mera exibição do Termo de Compromisso para afastar as verbas pagas a título de bolsa de estágio da incidência da contribuição previdenciária. Não é isso que está previsto na lei. É preciso que todos os requisitos sejam cumpridos cumulativamente. Impor tais obrigações apenas à instituição de ensino e ao órgão interveniente seria contrariar o espírito da relação de estágio e impor obrigações a apenas algumas partes, o que vai de encontro à própria natureza do instrumento firmado (convênio). 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;

f) 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;

g) 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;

Assim, requer que seja conhecido e provido o Recurso Especial, para reformar o acórdão recorrido, mantendo-se o lançamento em sua integralidade.

Após a ciência da autuada em 28/06/2017 (e-fls. 616/617), esta, em 11/07/2017 (e-fl. 618), apresentou contrarrazões de sua iniciativa, de e-fls. 620 a 643, onde:

a) Alega 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;

b) 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 v. Acórdão Recorrido. 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;

c) 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 arguídas 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.;

d) Importa notar que o Acórdão Recorrido pautou-se na detida análise do caso concreto, sopesando os motivos da autuação e os argumentos e provas colacionados pela ora Recorrida, para concluir pela improcedência das acusações fiscais. Tal fato demonstra de *per se* o descabimento do REsp da PGFN por ausência de paradigmas similares e entendimento divergente, não apenas pela dificuldade de se identificar autuação e julgado similares em tamanha complexidade fática, mas também, e principalmente, porque se reconhece *in casu* a diligência da Recorrida nas obrigações que lhe competiam, bem como a improcedência da acusação fiscal ao reputar descumpridos certos requisitos legais que não competiam à Recorrida. Em outras palavras, o Acórdão Recorrido adentrou aos detalhes do caso concreto para reconhecer que as acusações fiscais não refletem a realidade dos fatos, seja porque a Recorrida observou e cumpriu com a Lei nº 6.494, de 1977, seja porque não poderia ser responsabilizada por eventual descumprimento de obrigação de terceiros, tal como da Instituição de Ensino, que ocupa importante posição na relação de estágio. Já se viu quais foram os fundamentos da autuação e do Acórdão Recorrido. Em contrapartida, a denotar a absoluta dessemelhança fática, cita as razões fáticas e jurídicas que lastreiam os alegados acórdãos paradigmas.

d.1) A UMA, veja-se que nenhum dos acórdãos encimados toca nas matérias de "titularidade das obrigações tidas por descumpridas" e "comprovação do cumprimento das tarefas legais da unidade concedente", as quais foram basilares na compreensão e no julgamento do caso concreto, por meio do Acórdão Recorrido, fato esse que torna insuscetíveis de comparação os julgados, mormente para fins de Recurso Especial.

d.2) A DUAS, os julgados encimados registram, e de forma reiterada, a ausência de provas por parte dos contribuintes em face das acusações fiscais, o que levou os Julgadores a forma convicção de que, de fato, os pagamentos autuados se afiguraram salário de contribuição na constância de vínculo empregatício. Já *in casu* a produção de provas e argumentos foi identificada e valorada pela Turma "a quo", dando ao caso concreto o devido tratamento legal a si aplicável, mediante o cancelamento da autuação, dada a higidez da relação de estágio que motivou os pagamentos autuados. Também isso torna insuscetíveis de comparação os julgados, mormente para fins de Recurso Especial.

d.3) A TRÊS, note-se que os acórdãos encimados sequer discutem de forma detida, tampouco amparam o argumento fazendário de que a autuação haveria de ser mantida por pretensa ausência de acompanhamento, de orientação e de avaliação de estágio, e de evidenciação de frequência escolar e matrícula dos estagiários na Instituição de Ensino. E por que não trataram disso? Por total carência de provas por parte dos contribuintes, segundo consta dos arestos. E, no caso do Acórdão no. 2402-002.826 (caso "IGATA"), sequer a autuação recai sobre bolsa auxílio de estagiários, mas sim sobre "cartão de incentivos", o que corrobora sua imprestabilidade à rediscussão do v. atesto vergastado *in casu*. É dizer NÃO HÁ ADERÊNCIA ENTRE os JULGADOS, SEJA QUANTO AOS FATOS, SEJA QUANTO AO ENTENDIMENTO. Note-se que uma leitura apressada dos pretensos paradigmas poderia induzir o erro de que haveria alguma identidade, mas a sua ausência fica clara quando se percebe que tais julgados se limitaram a interpretar a lei em tese, talvez por falta de provas por parte dos contribuintes, enquanto que o Acórdão Recorrido analisou fatos e os submeteu à subsunção legal, concluindo, de forma natural, pela improcedência dos lançamentos.

e) Ora, é cediço que a configuração da divergência jurisprudencial pressupõe que as decisões ditas conflitantes se reportem à mesma circunstância fática. Ou seja, somente pode-se falar em dissídio jurisprudencial quando diferentes julgadores, diante de circunstâncias fáticas similares, apresentam entendimentos divergentes, o que, como visto à saciedade, não ocorre *in casu*, notadamente quanto à discussão da aplicabilidade ou não da retroatividade benigna do art. 106 do CTN. Resta claro, portanto, o descumprimento do caput do art. 67 do RICARF, que prescreve o mais essencial dos pressupostos de admissibilidade do Recurso Especial, que é a identidade fática e a interpretação divergente de lei tributária, comprovada por meio de acórdão paradigma apto. E, com relação à matéria de retroatividade benigna da Lei nº 11.788, de 2008, a PGFN não apresenta acórdão paradigma para subsidiar tal argumento e tampouco o ponto foi motivo de decidir do v. aresto recorrido, desrespeitando o caput do 67 do RICARF. Assim, tendo em vista que a Procuradoria não demonstrou a existência de interpretação divergente da lei tributária, por meio da apresentação de acórdão paradigmático, na forma do caput do at. 67 do RICARF, não deve ser conhecido o RESP contrarrazoado, quanto ao ponto da retroatividade benigna;

f) 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 n.º 7 do STJ.

g) 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 n.º 7;

h) 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, § 8º, do RICARF 2009, não pode ser conhecido. 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 (sic);

i) Quanto ao mérito, entende que a caracterização do estágio é certa, tanto com fulcro na Lei n.º 6.494, de 1977, como na Lei n.º 11.788, de 2008, notadamente diante do conjunto probatório apresentado pela ora Recorrida, comprovando o cumprimento dos requisitos da Lei n.º 6.494, de 1977, inexistindo vínculo empregatício entre a Recorrida e os estagiários. Cita o art. 3º, da Lei n.º 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;

j) Cita, ainda, os art. 5º. 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, jurisprudência deste CARF a propósito.

k) 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 n.º 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 n.º 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;

l) 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 n.º 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;

Pugna, assim, inicialmente, pelo não conhecimento do REsp aviado pela PGFN e, subsidiariamente, no mérito, pelo 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

### **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 12 a 53 de e-fls. 624 a 635).

Inicialmente quanto à óbice levantada pela contra-arrazoante de inexistência de interesse processual da PGFN (itens 12 a 21 de contrarrazões), entendo não lhe assistir razão.

Explico. Nítido, em meu entendimento, que a Fazenda Nacional aduz, em seu Recurso de e-fls. 570 a 597 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. 593 a 596 do Recurso Fazendário.

Note-se que, afastada a referida retroatividade e uma vez adotada a tese propugnada pela Recorrente, restaria escorreito o lançamento. 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 22 a 38 de contrarrazões, às e-fls. 627 a 631).

De se notar, a propósito que o Recurso Fazendário de e-fls. 570 a 597, contrariamente ao afirmado pelo contraarrazoante não possui, no presente caso, qualquer item específico relativo à aplicação do Princípio da Retroatividade Benigna, o qual é tratado conjuntamente com a matéria litigada, referente à caracterização de estagiários como empregados.

Quanto à alegada inexistência de similitude fática entre recorrido e paradigmas, com o devido respeito ao argumento tecido pelo contraarrazoante, cediço que se está diante de situação fática notadamente semelhante no caso do primeiro paradigma (Acórdão 2302-001.162), onde se conclui, pela necessidade, à luz do disposto na Lei nº. 6.494, de 1977, de manutenção, pelo autuado (e não por terceiros) de comprovantes de frequência escolar (conforme citado às e-fls. 18/19 do primeiro acórdão paradigma), apesar de também ali existir convênio realizado com a mesma instituição dos presentes autos (CIEE) para fins de contratação do estágio. Assim, transmutado o caso concreto para o Colegiado paradigmático, não havendo a apresentação de tais elementos, restaria rejeitada a exclusão tencionada pelo autuado, em linha com a glosa realizada pela autoridade fiscal e em posição divergente do Colegiado *a quo*. Caracterizada, assim, a existência de divergência interpretativa,

Quanto à óbice em sede de conhecimento levantada pelo contribuinte de se estar a tratar aqui de reavaliação probatória (itens 39 a 46 de e-fls. 631/632), entendo que se está, no pleito, diante de questão notadamente jurídica, no que diz respeito 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.

Especificamente quanto ao item 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 suposta inexistência de cotejamento analítico (itens 47 a 53 de contrarrazões), entendo não haver reparos a fazer à análise de e-fls. 598 a 610, tendo a Fazenda se desincumbido satisfatoriamente do requisito Regimental, mais especificamente no item III de seu pleito, constante de e-fls. 573 a 590.

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:**

Inicialmente, 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 como inaplicável expressamente em sede de contrarrazões, por força de sua interpretação da decisão recorrida, *verbis*:

*36. E, com relação à matéria de retroatividade benigna da Lei nº. 11788/08, a D. PGFN não apresenta acórdão paradigma para subsidiar tal argumento e tampouco o ponto foi motivo de decidir do v. aresto recorrido (grifei).*

Assim, de se analisar o cumprimento ou não dos requisitos para fins da exclusão tencionada à luz da Lei nº. 6.494, de 1977.

Adentrando o caso, 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 mencionada 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 seguro 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.*

Feita tal digressão, 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, assim, 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.

1. 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, conseqüentemente, passível de incidência de contribuição previdenciária.

(AC - APELAÇÃO CÍVEL; Processo n.º 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)

*Cumprer 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 nº 8.212/91, e dos artigos 9º, inciso I, alínea "h" e 214, parágrafo 9º, inciso IX do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.*

*Ressalte-se que, no caso, de acordo com o Relatório Fiscal, diversos requisitos, formais e materiais, previstos na legislação específica (Lei nº 6.494/77 e Decreto nº 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 regrada 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, mais especificamente às e-fls. 62 a 80, *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.*

*(...)"*

Processo nº 16327.001900/2008-97  
Acórdão n.º **9202-006.945**

**CSRF-T2**  
Fl. 735

---

Diante do exposto, 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, 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 reforçar alguns pontos suscitados durante as discussões acerca da impossibilidade de formação de vínculo de emprego quando descumpridas as regras da lei de Estágio.

Quanto a impossibilidade de formação de vínculo de emprego para efeitos previdenciários, 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 outro trecho do relatório fiscal, transcrevendo os termos do contrato de estágio :

*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.*

Ademais, deixou muito bem consignado no relatório fiscal, não apenas os aspectos teóricos, mas especialmente os elementos de convicção que demonstram não apenas trata-se de profissionalização de estudantes, mas utilização de mão de obra de forma irregular. senão vejamos, novamente, trechos dos relatórios:

*3.2 – Depois de solicitado pelo Termo de Início de Ação Fiscal — TIAF e por diversos Termos de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD, o Contribuinte apresentou diversos Acordos de Cooperação e Termo de Compromisso de Estágio, conforme previsto na alínea "e" da cláusula 2a do Convênio firmado com o CIEE, todos em arquivo formato pdf anexado ao presente Auto (multimídia que não permite regravação); referentes aos seguintes contratados:*

*[...]*

*3.2.1 — Atividades a serem desenvolvidas constantes nos contratos relacionados em 3.2 são:*

*Alessandro - Analisar documentos para preparação de contratos, examinar processos diversos, organizar arquivos de processos e clientes, elaborar procurações para clientes, orientar clientes sobre direito administrativo.*

*Ana - Auxiliar na contabilidade do Banco; auxiliar nos serviços gerais da agência; auxiliar no auto-atendimento; fazer atendimento aos clientes; fazer divulgação dos produtos da agência.*

*Bruno - Elaborar calendário de eventos; identificar eventos turísticos; auxiliar na promoção de visitas, congressos, exposições festivas e demais eventos; elaborar calendário de eventos.*

*Carolina - Orientar participantes de cursos e treinamentos; auxiliar na preparação de material para treinamento; preparar relatórios gerenciais; auxiliar na programação de treinamentos.*

*Daniela - Conforme plano de estágio apresentado pelo Banco à Instituição de ensino, nos moldes por ela estabelecidos.*

*Fabio - Conforme plano de estágio apresentado pelo Banco à Instituição de ensino, nos moldes por ela estabelecidos.*

*Felipe - A ser estabelecida pelo coordenador interno e orientador do estágio, estabelecerão o plano de trabalho.*

*Fernanda - Auxiliar na análise de indicadores econômicos; calcular taxas ou operações financeiras; orientar clientes sobre*

*produtos e serviços do banco; elaborar documentos relatório, planilhas ou formulários diversos.*

*Leonardo - Não menciona as atividades e prevê desconto do seguro item 6*

*Mariana - Estabelecer crescimento de vendas por produtos; fazer divulgação técnica dos produtos; orientar clientes sobre produtos e/ou serviços de auto-atendimento; fazer atualização dos dados cadastrais dos clientes.*

*Ritiely - Criar apresentações em Powerpoint; emitir documentos, relatórios, planilhas ou formulários diversos; fazer atualização dos dados cadastrais dos clientes; organizar documentos, prontuários e/ou registros diversos.*

*Tatiana - Conforme plano de estágio apresentado pelo Banco à Instituição de ensino, nos moldes por ela estabelecidos.*

*Tiago - Cadastrar novos clientes; estabelecer crescimento de vendas por produtos; analisar documentos para preenchimento do cadastro; prospectar clientes; operar terminais, ou pc, para processamento de informações; poderão ser realizadas outras atividades, a critério da supervisão do estágio.*

*3.2.2 O CIEE está como interveniente na maioria dos contratos, exceto nas seguintes contratações: Daniela Amaral Maia, Fabio Luiz Nery De Miranda, Felipe Giunte Yoshida, Leonardo Seiji Miyahara e Tatiana Da Silva; para os quais consta a respectiva faculdade como interveniente:*

*3.2.3 Consta nos respectivos termos urna previsão de reembolso de despesas extras na execução das atividades do estagiário, item 8 do termo, dos contratados Felipe Giunte Yoshida e Leonardo Seiji Miyahara.*

*3.2.4 Nos termos firmados cujo interveniente • é a respectiva faculdade, as atividades a serem desenvolvidas serão Conforme plano de estágio apresentado pelo Banco à Instituição de ensino, nos moldes por ela estabelecidos.*

*[...]*

#### **PONTOS EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO:**

**5.1 — DOS ACORDOS DE COOPERAÇÃO E TERMOS DE COMPROMISSO DE ESTÁGIO** *Em relação aos acordos de cooperação e termos de compromisso de estágio apresentados pelo contribuinte com as pessoas contratadas, temos os seguintes pontos não comprovados ou em desacordo com a legislação:*

**5.1.1 Planejamento, acompanhamento, orientação e avaliação.**

*Está prevista na cláusula 5', 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.*

*Não foram apresentados os planos de estágios que deveriam ser encaminhados pelo Banco às Instituições de ensino, nos moldes por elas estabelecidos, previstos em diversos acordos (mencionados em 3.2.1).*

#### **5.2 — DO VALOR PAGO COMO REMUNERAÇÃO:**

*Dentre os valores pagos a título de remuneração aos estagiários, dependendo de setor e atividade desenvolvida, o estagiário recebia bônus e prêmios, ou seja, remuneração vinculada a um objetivo específico, qual seja, superação de metas pré-estabelecidas.*

*Situação totalmente contrária à prevista no termo de compromisso e não contemplada na legislação sobre o assunto, ou seja, tanto a Lei quanto o Decreto falam que o estagiário poderá receber bolsa, ou outra forma de contraprestação que venha a ser acordada. Como nos acordos firmados foi estipulado o recebimento de um valor fixo, outros valores estão fora do acordado.*

*Foram pagos valores a título de BONUS VENDAS SEGUROS (290), que representa um bônus pelo número de seguros vendidos, devido aos Estagiários à disposição dos Gerentes;*

*portanto, foi dado o mesmo tratamento que se dá aos empregados, qual seja, a superação de metas de vendas de seguros.*

*Outra situação indicativa de vínculo empregatício é a previsão de reembolso de despesas extras na execução das atividades dos contratados Felipe Giunte Yoshida e Leonardo Seiji Miyahara, ou seja, tinham autorização para realizar gastos em nome da empresa.*

*5.3 — 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.*

*5.4 — 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.*

*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.*

Da leitura do relatório fiscal, não contraposta com documentos capazes de afastar a realidade ali retratada note-se que realmente houve a utilização de mão de obra de estagiários em descumprimento aos requisitos legais. O trabalho de estagiários não pode ser executado de forma autônomo, sem supervisão em atividades, trata-se de trabalho de profissionalização de tudo que se aprende na escola, ou universidades. O pagamento de prêmios, pelo alcance de metas, no meu entender, já denota por si só a utilização irregular dessa força de trabalho em substituição aos empregados.

Interessante observar, inclusive as informações obtidas junto a sindicatos e congressos dos próprios empregados do recorrente, em que se destaca a situação irregular dos estagiários:

*Abaixo-assinado pede bolsa-extra para estagiários*

*Outro assunto discutido na reunião foi a exploração dos estagiários. Ademir entregou para Gilberto um abaixo-assinado dos estagiários das agências Porto Alegre Centro e Passo D'Areia, reivindicando o pagamento de uma bolsa-auxílio extra em dezembro, como forma de compensar o não pagamento de 13º salário ou gratificação natalina.*

*Os representantes sindicais defenderam a efetivação dos jovens, alertando que, além do descumprimento da legislação trabalhista e previdenciária, muitos deles acabam indo trabalhar em bancos concorrentes, levando muitos clientes. Vários ex-estagiários movem também ações trabalhistas.*

*Neste comunicado, vale lembrar que é de 16 de dezembro de 2003, temos o destaque da preocupação dos dirigentes sindicais com a situação dos supostos "estagiários", quanto à remuneração do 13º salário, o que leva a crer não existir defasagem entre a remuneração paga aos estagiários e empregados com funções parecidas, ou semelhantes. Há também a denúncia de que não são estagiários e sim, empregados, informando que" diversos já recorreram à justiça para reconhecimento do vínculo empregatício.*

*8.1.3 — Informação obtida, também, na internet, no site da FETEC — SP — CUT 2, da qual destacamos os seguintes pontos:*

*Administrador 15 /09 / 2003 (São Paulo) O 17.º Congresso Nacional dos Trabalhadores do Grupo Santander Banespa, realizado nos dias 12 e 13 (sexta-feira e sábado passados), definiu um conjunto de ações a ser realizado nos próximos meses em defesa do emprego e dos direitos de todos os funcionários da ativa e aposentados.*

*Temas em pauta — Os 377 congressistas (291 homens e 86 mulheres) do Banespa, Santander Brasil e Meridional debateram ainda outros temas importantes para os trabalhadores do grupo, tais como: unificação de contratos, formas de contratação e*

*condições de trabalho, saúde e previdência, campanha salarial e a questão dos aposentados.*

*Principais deliberações aprovadas no 17.º Congresso III —  
Formas de contratação e condições de trabalho*

*— Fazer denúncia ao Ministério da Educação sobre a atividade bancária desempenhada pelos estagiários;*

*— Exigir a contratação dos estagiários que executem funções de bancários e o respeito à grade curricular daqueles estudantes que realmente fazem estágio no banco;*

*Fonte: Afubesp*

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. 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.

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.