



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

Processo n° 35588.002463/2007-11
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 2301-005.445 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de julho de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado PROFARMA DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS S.A.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2000 a 31/12/2005

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ACOLHIMENTO.

Constatada a existência de obscuridade, omissão ou contradição em acórdão exarado pelo Carf, devem ser acolhidos embargos de declaração visando a saná-las.

DECADÊNCIA

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. (Súmula CARF 99.)

ESTÁGIO. DESCARACTERIZAÇÃO.

Os estágios devem propiciar a complementação do ensino e da aprendizagem a serem planejados, executados, acompanhados e avaliados em conformidade com os currículos, programas e calendários escolares, a fim de se constituírem em instrumentos de integração, em termos de treinamento prático, de aperfeiçoamento técnico-cultural, científico e de relacionamento humano. Se a atividade fim empresarial é dependente do trabalho executado por estagiários, resta descaracterizada a relação de estágio, e, em consequência, incide contribuição previdenciária sobre o valor da remuneração paga.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos de declaração com efeitos infringentes para, sanando o vício apontado no Acórdão 2301-002.097, de 12/05/2011, julgar o

recurso voluntário contra o acórdão que manteve a NFLD 37.050.474-7, para dar parcial provimento ao recurso voluntário, apenas para reconhecer a decadência do poder-dever de constituir o crédito tributário relativo aos períodos de apuração anteriores a 11/2001, mantendo o lançamento quanto as demais questões.

(assinado digitalmente)

João Bellini Júnior – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio Sávio Nastureles, Wesley Rocha, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll (suplente convocada para completar a representação fazendária), Alexandre Evaristo Pinto, João Mauricio Vital, Marcelo Freitas de Souza Costa, Juliana Marteli Fais Feriato e João Bellini Júnior (Presidente).

Relatório

Trata-se de embargos de declaração opostos pela União, representada pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), respeitantes ao Acórdão 2301-002.097, de 12/05/2011 (e-fls. 01 a 07), o qual recebeu as seguintes ementas:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 01/01/2001, 31/12/2006

DECADÊNCIA No presente caso houve antecipação de pagamentos, devendo, portanto, ser aplciado o que disposto no artigo 150, 4ª do CTN.

PEDIDO DE DESISTÊNCIA - Havendo pedido de desistência das matérias recorrida há de se manter o julgamento, confirmando a improcedência das demais questões ventiladas, como ocorreu no presente caso.

Constou no dispositivo do acórdão:

Acordam os membros do colegiado, 3ª câmara / 1ª turma ordinária da segunda SEÇÃO DE JULGAMENTO, 1) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao Recurso, nas preliminares, para excluir do lançamento as contribuições apuradas até a competência 10/2001, anteriores a 11/2001, devido à aplicação da regra decadencial expressa no § 4º, Art. 150 do CTN, nos termos do voto do(a) Relator(a)a. Vencido o Conselheiro Mauro José Silva, que votou pela aplicação do inciso I, Art. 173 para os fatos geradores não homologados tacitamente até a data do pronunciamento do Fisco com o início da fiscalização; 1) Por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso nas demais questões, devido a pedido de desistência.Fez sustentação oral:PROFARMA DISTR DE PROD FARMACÊUTICOS S/A

Os embargos restaram admitidos em face dos seguintes fundamentos:

Diz o Relatório Fiscal:

(...)

O presente relatório é parte integrante da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD 37.050.474-7, e se refere às contribuições devidas à Seguridade Social no período de abril de 2000 a dezembro de 2005. (Grifou-se.)

(...)

O débito levantado nesta notificação decorre de remunerações pagas a trabalhadores contratados, em princípio, como Estagiários, mas que na realidade mantém relação de emprego com o sujeito passivo, uma vez que há descumprimento da legislação que rege esta matéria. (Grifou-se.)

Diz o Acórdão anatematizado:

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) materializado pelo nº 37.050.4720, consolidado em 17/11/2006, em desfavor da empresa Recorrente pelo **não recolhimento das retenções de 11% (onze por cento) sobre o valor bruto da nota fiscal ou da fatura de prestação de serviços, mediante cessão de mão de obra realizada pela empresa Farmadacta Informática Ltda., no período de JANEIRO/2001 a DEZEMBRO/2005. (Grifou-se.)**

No relatório fiscal (fls. 101/104) consta que a empresa Recorrente contratou serviços da empresa Farmadacta Informática Ltda., inscrita CNPJ nº 27.287.820/000162, no período de JANEIRO/2001 a DEZEMBRO/2005. No entanto, a fiscalização apurou pelas Declarações de Imposto de Renda na Fonte - DIRF, que a empresa autuada não apresentou a escrituração contábil exigida, bem como deixou de apresentar o contrato de prestação de serviços e as notas fiscais emitidas do período supramencionado.

(...)

Nestas razões, parece-me, Senhor Presidente que o Relator levou voto de outra NFLD, estranha ao presente processo, conduzindo a erro na discussão travada e na decisão tomada. (Grifou-se.)

Faz-se assim necessário novo julgamento *ab initio*, para sanar o manifesto erro de ter sido julgada lide estranha ao processo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Bellini Júnior – Relator.

Considerando que, como relatado, o acórdão embargado não julgou a NFLD 37.050.474-7, de que trata este processo, mas a NFLD 37.050.4720, que trata de matéria totalmente diversa ao presente processo, ou seja, o não recolhimento das retenções de 11% (onze por cento) sobre o valor bruto da nota fiscal ou da fatura de prestação de serviços, devem os embargos serem acolhidos para que o recurso voluntário seja devidamente julgado por este CARF.

Passo, assim, a relatar a lide vinculada à NFLD 37.050.474-7, que se refere às contribuições devidas à Seguridade Social no período de abril de 2000 a dezembro de 2005.

Como já visto, o crédito tributário decorre de remunerações pagas a trabalhadores contratados, em princípio, como estagiários, mas que manteriam relação de emprego com o sujeito passivo, em face de descumprimento da legislação que rege a matéria, Lei 8.212, de 1991, art. 28, §9º. Cito trecho do relatório fiscal (e-fls. 369 a 380):

09. Dita o § 9º, do artigo 28 da Lei 8.212/91:

'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;'

10. Resta claro, então, que para não ser base de cálculo das contribuições previdenciárias o estágio deve seguir as determinações da Lei 6.494/77 e, por conseguinte, sua regulamentação, o Decreto 87.497/82.

11. A doutrina trabalhista e a jurisprudência entendem que estágio que não atende aos requisitos legais é na verdade uma relação de emprego, visto estarem presentes a pessoalidade, a subordinação, a não eventualidade e a onerosidade. (...)

12. Por conta disso, faz-se mister analisar os requisitos para um legítimo estágio:

- O concedente, pessoa jurídica de direito público ou privado, tem que ter condições de proporcionar experiência prática na linha de formação do estagiário (art 1, § 2º, Lei 6.494/77);*
- O estágio deve proporcionar a complementação do ensino (art. 1, § 3º, Lei 6.494/77);*
- O contrato de estágio, termo de compromisso, deve ser escrito e firmado entre o estagiário e a parte concedente, com interveniência obrigatória da instituição de ensino (art. 3, Lei 6.494/77);*
- Há a obrigatoriedade de o estagiário estar segurado contra acidentes pessoais (art. 4, Lei 6.494/77);*
- Deve haver um instrumento jurídico, acordo de cooperação, entre a instituição de ensino e a pessoa jurídica concedente, que deve ser periodicamente reexaminado (art. 5, Decreto 87.497/82)*

• *O termo de compromisso deve citar necessariamente o instrumento a que se vincula (art. 6, § 2º, Decreto 87497/82).*

13. Constatou-se que os estudantes são contratados para ocupar vagas de operadores de telesserviços, função que não necessita de curso técnico nem visa complementar currículo acadêmico de qualquer carreira de nível superior.

14. Quanto ao treinamento, pode-se observar o seguinte trecho da pesquisa Global Call Center Industry Project, comandada no Brasil pelo Programa de Pós-Graduação em Administração da PUC-SP e pela Associação Brasileira de Telesserviços e disponibilizada no endereço eletrônico desta última:

"O tempo médio inicial de treinamento observado na amostra é de 4,4 semanas. Nos call centers próprios essa média é de 5,4 semanas e nos terceirizados é de 3,5 semanas."

15. Dos trabalhadores que integram este levantamento a companhia não apresentou a totalidade de Termos de Compromisso, os que foram apresentados permitiram que se fosse montada a seguinte planilha correlacionando a lotação na empresa com o curso de graduação: (...)

16. Dessa correlação pode-se inferir, por exemplo, que para haver a legítima condição de estágio um setor como o Telemarketing Ativo teria que complementar o currículo e fornecer experiência prática na linha de formação dos cursos de graduação de Administração; Pedagogia; Nutrição; Enfermagem; Sistemas de Informação; Turismo; Publicidade e Propaganda; Comunicação Social; Marketing e Turismo. Uma hipótese ao menos inusitada.

17. Como pode ser observado nas cópias, por amostragem, dos termos de compromisso atividades principais dos "estagiários" era: atendimento de clientes via telefone; atendimento telefônico, estabelecimento de contato com clientes, etc.

18. Por amostragem, no estabelecimento 45.453.214/0013-95, que possui a maior representatividade de trabalhadores no Telemarketing Receptivo, observou-se o seguinte quanto a este setor no ano de 2001:

(...)

19. Pode-se inferir, portanto, que havia desvirtuação da utilização da mão-de-obra dos estudantes, não sendo oferecidos a estes atividades compatíveis com o contexto dos seus cursos de graduação.

20. A regulamentação legal do estágio exige certas formalidades para o contrato de estágio, e uma delas é que nele seja citado, necessariamente, o instrumento jurídico, entre o concedente do estágio e a instituição, a que se encontra vinculado.

(...)

22. Nenhum termo de compromisso apresentado pelo sujeito passivo citava um instrumento jurídico anterior.

23. E finalmente, foi verificado ainda, em documentos apresentados pela companhia, que determinados estagiários recebiam premiação de incentivo por meio do cartão flexcard da empresa Incentive House S/A - CNPJ 00.416.126/0001-41, conforme relação a seguir, e cópias anexas (o crédito tributário constituído sobre remunerações pagas ou creditadas por meio do cartão Flexcard foi objeto de outro levantamento).

O lançamento foi julgado procedente pela Decisão-Notificação nº 17.402.4/069/2007 (e-fl. 3152 a 3156), cuja ementa reproduzo:

ESTÁGIO.

Os estágios devem propiciar a complementação do ensino e da aprendizagem a serem planejados, executados, acompanhados e avaliados em conformidade com os currículos, programas e calendários escolares, a fim de se constituírem em instrumentos de integração, em termos de treinamento prático, de aperfeiçoamento técnico-cultural, científico e de relacionamento humano.

A ciência pela contribuinte da decisão recorrida ocorreu em 24/04/2007 (e-fl. 3160). Em 24/05/2007 foi apresentado recurso voluntário (e-fls. 3163 a 3184), sendo alegado, em síntese:

(a) a decadência do direito de constituir créditos tributários relativos ao período de abril de 2000 a outubro de 2001;

(b) a não incidência da contribuição previdenciária sobre os pagamentos, que foram realizados a estagiários.

Essa é a síntese da lide.

Na inexistência de preliminares, passo ao exame do mérito.

DA DECADÊNCIA

A recorrente sustenta a decadência do direito de constituir créditos tributários de 04/2000 a 10/ 2001.

Está com a razão. A ciência da NFLD ocorreu em 21/11/2006 (e-fl. 12). O Relatório dos Documentos Apresentados (RDA) indica o recolhimento de contribuições previdenciárias (GPS) em todos os meses de 2000 e de 2001 (e-fls. 221 e 222), pelo que aplica-se a Súmula CARF 99, de observância obrigatória por este colegiado, de acordo com o art. 72 do Ricarf:

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

Decorrentemente, estão decaídos os períodos de apuração de 04/2000 a 10/2001.

DO VÍNCULO JURÍDICO DOS CONTRATOS

Trata-se de lançamento no qual restou descaracterizada a relação de estágio, sendo os estagiários considerados segurados empregados, e lançadas as contribuições previdenciárias devidas pela empresa e pelos segurados.

De acordo com a acusação fiscal, “Constatou-se que os estudantes são contratados para ocupar vagas de operadores de telesserviços, função que não necessita de curso técnico nem visa (a) complementar currículo acadêmico de qualquer carreira de nível superior.” (e-fl. 371).

As razões pelas quais a autoridade fiscal chegou a essa conclusão podem ser assim sintetizadas:

(1) da correlação entre a atividade exercida pelo estagiário e seu curso de graduação, pode-se inferir que para haver a legítima condição de estágio o setor de telemarketing ativo teria que complementar o currículo e fornecer experiência prática na linha de formação dos cursos de graduação de Administração; Pedagogia; Nutrição; Enfermagem; Sistemas de Informação; Turismo; Publicidade e Propaganda; Comunicação Social; Marketing e Turismo, o que é uma hipótese ao menos inusitada;

(2) os termos de compromisso demonstram que as atividades principais dos "estagiários" eram: atendimento de clientes via telefone (e-fls. 2412, 2425, 2437, 3107, 2372, Telemarketing receptivo – 1874, 1882, 1894, 1902, 1983, 2068, 2076, 2131,); atendimento telefônico (e-fls. 642, 648, 2425,), estabelecimento de contato com clientes (e-fls. 749, 755, 76, 767, 774, 777, 783, 786, 789, 1029, 1484, 1929, 2035, 2047, 2053, 2062, 2082, 2089, 2096, 2105, 2113, 2131, 2142, 2149, 2157, 2165, 2171, 2175, 2183, 2193, 2199, 2205, 2573, 2611, 3101 etc;

(3) o estabelecimento 45.453.214/0013-95, que possui a maior representatividade de trabalhadores no Telemarketing Receptivo, todos os trabalhadores, menos dois, são estagiários.

(4) a regulamentação legal do estágio exige que no contrato de estágio seja citado, necessariamente, o instrumento jurídico entre o concedente do estágio e a instituição a que se encontra vinculado, o que não restou observado;

(5) determinados estagiários recebiam premiação de incentivo por meio do cartão "Flexcard" da sociedade Incentive House S/A - CNPJ 00.416.126/0001-41.

O lançamento foi julgado procedente pela decisão recorrida, com base nos seguintes fundamentos:

*17. Com efeito, dispõe o parágrafo 2º, do artigo 1º, da Lei 6.494/1977: "Os estágios devem propiciar a **complementação** do ensino e da aprendizagem a serem planejados, executados, acompanhados e avaliados **em conformidade com os currículos, programas e calendários escolares, a fim de se constituírem em instrumentos de integração, em termos de treinamento prático,***

de aperfeiçoamento técnico-cultural, científico e de relacionamento humano". (grifos nossos).

18. Por sua vez, o artigo 4º do Decreto 87.497, de 18/08/1982 estabelece:

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

"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;" (grifos nossos).

19. Dispõe, ainda, o Decreto 87.497/1982, em seu artigo 5º que: "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".

20. Vê-se, pois, que o artigo 5º do Decreto 87.497/1982 dispõe que a instituição de ensino e pessoas jurídicas de direito privado devem celebrar instrumento jurídico onde serão acordadas, obrigatoriamente, todas as condições de realização do estágio, **inclusive as mencionadas no artigo 4º do Decreto 87.497/1982**, que são as 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;" (Grifos no original.)

21. Os próprios termos de convênio que a Impugnante trouxe aos autos prevêm em sua cláusula 1.6, b, que a Instituição de Ensino determinará, para o termo de compromisso a ser celebrado com o estudante, as condições de realização de estágio, estabelecendo as condições imprescindíveis para caracterização e definição dos campos de Estágios Curriculares, referidos nos parágrafos 1º e 2º do artigo 1º da Lei nº 6.494/77 (Ver fls. 1.124; 787 e 790, citadas de forma exemplificativa). Verifica-se, pois, que nos termos de convênio não foram fixadas as condições imprescindíveis para caracterização dos estágios curriculares. Passemos ao exame dos termos de compromisso de estágio. (Grifos no original.)

22. No termo de compromisso de estágio de fls. 767/769 consta a seguinte informação: "(instrumento jurídico de que tratam o art. 50 e o § 1º do art. 6º do Decreto 87.497/82, que regulamentou a Lei 6.494/77)". A leitura do compromisso de fls. 767/769 resulta na constatação de que não foram fixadas as condições imprescindíveis para a caracterização do estágio. Compulsando os demais termos de compromisso de estágio juntados aos autos, a conclusão será a mesma.

23. Verifica-se, assim, que nem nos termos de convênio, nem nos termos de compromisso foram fixadas as condições imprescindíveis à caracterização do estágio. Ou seja, não ficou demonstrada nos autos o cumprimento da exigência contida no artigo 4º, alínea "c" do Decreto 87.497/1982.

24. A leitura dos autos resulta na constatação de que a Notificada não conseguiu caracterizar o estágio, deixando de demonstrar estarem cumpridos os requisitos da legislação. Já o relatório fiscal demonstrou a exaustão que a empresa não cumpriu os requisitos da legislação.

25. Do relatório fiscal extraímos, dentre outras, as seguintes informações:

a) constatou-se que os estudantes são contratados para ocupar vagas de operadores de teleserviços, função que não necessita de curso técnico nem visa complementar currículo acadêmico de qualquer carreira de nível superior (ver item 13 do relatório fiscal);

b) no item 14 o Auditor Fiscal demonstra que o tempo médio inicial de treinamento para a função é de 4,4 semanas;

c) no item 15 o Auditor demonstra que a mesma função é exercida por estudantes cuja formação estudantil é a mais diversa possível, abrangendo desde letras a ciências contábeis, nutrição e pedagogia (ver o item 16 do relatório fiscal às fls. 359);

d) no item 17 o relatório esclarece: "Como pode ser observado nas cópias, por amostragem, dos termos de compromisso as atividades principais dos 'estagiários eram: atendimento de clientes via telefone; atendimento telefônico, estabelecimento de contato com clientes etc.";

e) no item 18 (fls. 360) o relatório esclarece que no exercício de 2001, no estabelecimento 45.453.214/0013-95, a quase totalidade dos trabalhadores no telemarketing' receptivo era constituída por "estagiários". Exemplificando: na competência 12/2001 no total de 43 trabalhadores, 41 eram "estagiários".

A essa altura cabe ressaltar que os casos concretos analisados pelas decisões que a Impugnante menciona às fls. 859/861 certamente diferem da situação ora analisada, em que função essencial ao funcionamento da Notificada é exercida quase que inteiramente por "estagiários".

25. Em vista do acima exposto, e de tudo o mais que consta do relatório fiscal, ao qual nos reportamos, consideramos estar demonstrado que a Notificada não cumpriu as exigências da legislação, ficando assim caracterizada a relação de emprego entre a Notificada e os trabalhadores que ela impropriamente classificou como estagiários.

No recurso voluntário foi alegado, em síntese:

(a) que a decisão recorrida erra ao afirmar que as referidas "condições imprescindíveis" de que trata a alínea "c" do art. 4º do Decreto 87.497, de 1982, deveriam constar do termo de compromisso de Estágio, uma vez que as tais condições imprescindíveis devem ser fixadas exclusivamente pela instituição de ensino mediante regulamento, ato interno

da entidade de ensino, que nada tem a ver com os termos de compromisso de estágio concretamente celebrados com pessoas jurídicas;

(b) de acordo com o art. 5º do Decreto 87.497, de 1982, o que deve constar do termo de compromisso são as condições do estágio, e não as tais condições imprescindíveis previstas na alínea "c" do art. 4º; tais condições encontram-se expressamente previstas na Cláusula 6 dos termos de compromisso;

(c) o art. 6º do Decreto 87.497, de 1982 prevê que o termo de compromisso tem o condão de provar a natureza não empregatícia da relação, bem como de que a instituição de ensino não deve celebrar termo de compromisso quando não verificar a possibilidade do cumprimento do estágio curricular; o fato de as instituições de ensino terem celebrado os termos de compromisso com a recorrente demonstra que os programas de estágio por ela oferecidos atendiam aos requisitos estabelecidos no artigo 1º da Lei nº 6.494, de 1977, não podendo o colegiado recorrer supor que instituições de ensino sérias e reconhecidas fossem utilizadas pela Recorrente para burlar a legislação previdenciária, ou permitissem que seus alunos aderissem a programas de estágios que não lhes fosse útil para a formação profissional;

(d) as condições imprescindíveis, mencionadas na letra "b" do item 1.6 do Convênio encontram-se na Cláusula 6 dos termos de compromisso, logo depois das condições a que se refere a letra "a", bem como na Cláusula 7ª, embora nem precisassem constar do referido termo de compromisso;

(e) nos itens 30 a 50 da impugnação, demonstrou que a atividade do operador de telemarketing não se confunde com a do telefonista ou do vendedor, e que pode este profissional exercer tarefas de médio ou elevado nível de sofisticação, especialmente quando trabalha com produtos que exijam conhecimento específico, como os produtos farmacêuticos; a existência de atos que, nessa atividade, não demandam curso superior ou técnico não pode contaminar a atividade como um todo, sob pena de se concluir, por exemplo que um acadêmico de direito não poderia ser considerado estagiário, já que protocolar petições e efetuar depósitos judiciais são coisas que podem ser feitas até mesmo por um simples contínuo;

(f) nos itens 40 a 43 da impugnação, frisou que o tempo médio inicial para que o estagiário possa desempenhar minimamente suas funções (de 4,4 semanas), o que não significa dizer que depois desse treinamento básico o treinamento e aprendizado do estagiário cesse; um acadêmico de direito, quando é admitido a um estágio, via de regra não sofre treinamento inicial algum e nem por isso o estágio deixa de ser verdadeiro estágio;

(g) a decisão recorrida não mencionou a contratação de acadêmicos de administração, marketing e comunicação, carreiras que se relacionam intimamente com a atividade de telemarketing, como demonstrado nos itens 53 a 63 da impugnação; além disso, se as instituições de ensino às quais pertencem esses alunos assinaram os termos de compromisso, onde eram perfeitamente descritas as atividades executadas pelos estagiários, é de se supor que tais entidades tenham considerado o programa de estágio compatível com as exigências legais, sendo difícil admitir que as autoridades previdenciárias, lançadoras ou julgadoras, possam legitimamente julgar ter mais conhecimento do programa de estágio mantido pela Recorrente do que as instituições de ensino signatárias dos termos de compromisso;

(h) a descrição dos termos de compromisso realizada no item 17 do relatório fiscal não corresponde à verdade, revelando somente a pretensão de se considerar que os estagiários da Recorrente funcionavam como telefonistas; para restabelecer a verdade, transcreveu no recurso voluntário a descrição das atividades contida na maioria dos termos de compromisso, que englobam atendimento ao cliente, divulgação de promoções, venda de

produtos e emissão de relatório diário, descrição esta que revela atividade muito mais sofisticada do que o mero ato de operar telefone;

(i) há duas espécies de telemarketing: telemarketing ativo, no qual o operador procura clientes ou potenciais clientes para divulgar produtos novos, apresentar promoções, medir o grau de satisfação com a empresa, atividades que envolvem, enfim, a tomada de iniciativa inserida no esforço de captação, manutenção e bom atendimento aos clientes e telemarketing receptivo, que se dedica basicamente ao serviço de atendimento ao consumidor, agendamento de visitas a pedido do cliente, e outras atividades que não demandam elevado grau de iniciativa ou de conhecimento técnico por parte do operador de telemarketing; justamente por causa dessa diferença é que a recorrente estruturou sua atividade de modo a concentrar maior número de operadores mais juniores no setor de telemarketing passivo, não sendo em absoluto de se estranhar que 41 estagiários atendam aos chamados dos clientes, agendem visitas e depois relatem tudo aos dois supervisores empregados; no telemarketing ativo, a diferença entre o número de estagiários e de empregados é muito menor, já que a maior sofisticação requer a utilização de operadores de telemarketing com maior grau de senioridade; é natural que todo o estagiário recém ingressado comece pelo marketing receptivo, e só depois de mais experiente passe para o telemarketing ativo;

(j) a referência da decisão recorrida de que “função essencial ao funcionamento da Notificada é exercida quase que inteiramente por “estagiários””, que só pode se referir ao telemarketing receptivo, não atenta para o fato de que essa é a modalidade menos sofisticada de telemarketing; protocolar petições e acompanhar processos são funções essenciais ao funcionamento de um escritório de advocacia, e ninguém se admira de que sejam efetuadas basicamente por estagiários.

Passo a decidir.

Em face do art. 144 do CTN, deve ser analisada a legislação da época dos fatos (de 2000 2005). Dessa forma, há expressa previsão na Lei 8.212, de 1991, art. 28, § 9º, “i”, de que não integra o salário de contribuição 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:

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

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

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;

Na época dos fatos, a lei que dispunha sobre os estágios educacionais era a Lei nº 6.494, de 1977, que vigeu até a entrada em vigor da Lei 11.788, de 2008:

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 24/08/2001)

§ 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, com 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.

(...) (Grifou-se.)

transcrevo: A regulamentação dessa lei foi dada pelo Decreto nº 87.497, de 1982, que

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.*

*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.

(...) (Grifou-se.)

Analisando a legislação, verifico que a recorrente está com a razão ao afirmar que: (a) as referidas "condições imprescindíveis" de que trata a alínea "c" do art. 4º do Decreto 87.497, de 1982, devem ser regulamentadas pela instituição de ensino, (b) de acordo com o art. 5º do Decreto 87.497, de 1982, o que deve constar no termo de compromisso são as condições de realização do estágio; (c) o art. 6º do Decreto 87.497, de 1982, prevê que o termo de compromisso tem o condão de provar a natureza não empregatícia da relação; (d) as condições imprescindíveis, mencionadas na letra "b" do item 1.6 do termo de convênio, celebrado entre a recorrente e as instituições de ensino (ver, por exemplo, e-fls. 644, 805, 808, 811, 814, 817, 1400, 1921, 1767, 1773, 1807, 1813, 1819, 1825, 1831, 1837, 2403, 2416, 2441, 2454, 2326, 2724, 2734, 2740, 2746) encontram-se nas cláusulas 6 e 7 dos termos de compromisso (por exemplo, e-fls. 2720-2721).

Erra porém a recorrente ao afirmar que de acordo com o art. 6º do Decreto 87.497, de 1982, a instituição de ensino não deve celebrar termo de compromisso quando não verificar a possibilidade do cumprimento do estágio curricular; na verdade, o § 3º do art. 6º do Decreto 87.497, de 1982, faz referência a que não ocorrerá a celebração do termo de compromisso quando o estágio curricular não se verificar em qualquer entidade pública e privada, uma vez que, de acordo com o § 2º do art. 3º da Lei nº 6.494, de 1977, "os estágios realizados sob a forma de ação comunitária estão isentos de celebração de termo de compromisso".

Erra também a recorrente ao afirmar que a descrição dos termos de compromisso realizada no item 17 do relatório fiscal não corresponde à verdade. Nesse, cita-se que os termos de compromisso demonstram que as atividades principais dos estagiários eram:

(a) atendimento de clientes via telefone, o que compreende, inclusive, as atividades de telemarketing receptivo, e pode ser confirmado à leitura dos termos de compromisso das e-fls. 2412, 2425, 2437, 3107, 2372, 1874, 1882, 1894, 1902, 1983, 2068, 2076, 2131;

(b) atendimento telefônico, que pode ser confirmado à leitura dos termos de compromisso das e-fls. 642, 648 e 2425;

(c) estabelecimento de contato com clientes, o que compreende, inclusive, as atividades de atendimento ao cliente e pode ser confirmado à leitura dos termos de compromisso das e-fls. 742, 749, 755, 761, 767, 774, 777, 783, 786, 789, 1029, 1484, 1929, 2035, 2047, 2053, 2062, 2082, 2089, 2096, 2105, 2113, 2131, 2142, 2149, 2157, 2165, 2171, 2175, 2183, 2193, 2199, 2205, 2573, 2611, 3101.

Por fim, verifico que, realmente, é atribuição das instituições de ensino dispor sobre: (a) a inserção do estágio curricular na programação didático-pedagógica e (b) as condições imprescindíveis para caracterização e definição dos campos de estágios curriculares (art. 4º do Decreto nº 87.497, de 1982). É a tais instituições de ensino que é dado vislumbrar a relação entre a prática de telemarketing receptivo na recorrente (que exerce a atividade empresarial de distribuição de produtos farmacêuticos, como revela seu próprio nome) e os cursos de letras ou de turismo. Nesse ponto, registro de passagem que me convenci das explicações pertinentes às correlações entre as atividades exercidas pelos estagiário e com os

cursos de Administração, Nutrição, Enfermagem, Sistemas de Informação, Publicidade e Propaganda, Comunicação Social, Pedagogia Empresarial e Marketing e Turismo.

Porém, o cerne da discussão é outra: a acusação fiscal é a de que há um desvirtuamento da atividade de estágio, na qual, de fato, os estagiários funcionam como empregados, estudantes são contratados para ocupar vagas de operadores de telesserviços. Como relatado, no estabelecimento 45.453.214/0013-95, tomado por amostragem, e que possui a maior representatividade de trabalhadores no telemarketing receptivo, a relação entre o número total de trabalhadores e o número de estagiários, em 2001, é a seguinte:

	Total Trab.	Licença matern.	"Estagiários"
200101	58	1	55
200102	63	2	59
200103	68	1	64
200104	62	1	58
200105	62	1	58
200106	60	0	57
200107	57	0	54
200108	62	0	59
200109	60	0	57
200110	53	0	51
200111	47	0	45
200112	43	0	41

Os estágios devem propiciar a complementação do ensino e da aprendizagem a serem planejados, executados, acompanhados e avaliados em conformidade com os currículos, programas e calendários escolares, a fim de se constituírem em instrumentos de integração, em termos de treinamento prático, de aperfeiçoamento técnico-cultural, científico e de relacionamento humano.

É evidente, tanto pela correlação entre o número total de trabalhadores e o de estagiários, quanto pela prática de conceder premiação de incentivo – típica remuneração a incentivar resultados, que não se relaciona com atividade de aprendizagem –, que atividade fim da autuada estava, na época, sendo exercida por estagiários e era dependente desses, o que desvirtua, por completo, as normas da Lei nº 6.494, de 1977, pela qual o estágio deve ter o caráter de complementação de ensino, e não de substituição da mão de obra na atividade fim empresarial.

A autuada alega que em outras unidades não era assim, mas não faz qualquer prova nesse sentido.

Entendo, por esses fundamentos, que agiu corretamente a fiscalização ao descaracterizar a relação de estágio e lançar as contribuições previdenciárias em apreço.

Conclusão

Voto, portanto, por ACOLHER os embargos de declaração com efeitos infringentes para, sanando o vício apontado no Acórdão 2301-002.097, de 12/05/2011, julgar o recurso voluntário contra acórdão que manteve a NFLD 37.050.474-7, para dar parcial provimento ao recurso voluntário, apenas para reconhecer a decadência do poder-dever de constituir o crédito tributário relativo aos períodos de apuração anteriores a 11/2001, mantendo o lançamento quanto as demais questões.

(assinado digitalmente)

João Bellini Júnior
Relator