



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12157.000432/2008-81
ACÓRDÃO	9202-011.604 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	16 de dezembro de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	CASA DE SAUDE VILA MATILDE LTDA

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/05/2005

RECURSO ESPECIAL. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE. SIMILITUDE FÁTICA. INTERPRETAÇÃO DIVERGENTE DA LEI TRIBUTÁRIA. AL. “S” DO § 9º DO ART. 28 DA LEI Nº 8.212/1991. AUXÍLIO-CRECHE. COMPROVAÇÃO DA DESPESA.

Merece ser conhecido o recurso especial interposto contra acórdão que, em situação fática similar, conferir à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara, Turma de Câmara, Turma Especial, Turma Extraordinária ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais, observados os demais requisitos previstos nos arts. 118 e 119 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

AUXÍLIO-CRECHE. NÃO INCIDÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 64. COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO DA VERBA. NECESSIDADE. AL. “S” DO § 9º DO ART. 28 DA LEI Nº 8.212/1991.

Embora disponha a súmula CARF nº 64 acerca da não incidência das contribuições previdenciárias sobre o auxílio-creche, certo que a tributação há de ser afastada apenas quando haja a efetiva comprovação da despesa, nos termos da al. “s” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, e no mérito, dar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Relatora

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores *Maurício Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Marcos Roberto da Silva, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Liziane Angelotti Meira (Presidente).*

RELATÓRIO

Trata-se de recurso de recurso especial interposto pela FAZENDA NACIONAL em face do acórdão nº 2402-012.383, proferido pela Segunda Turma da Quarta Câmara desta eg. Segunda Seção de Julgamento que, por unanimidade de votos, rejeitou as preliminares suscitadas; e, no mérito, por maioria, deu parcial provimento ao recurso voluntário interposto por CASA DE SAUDE VILA MATILDE LTDA para i) cancelar integralmente os créditos resultantes dos auxílios alimentação e creche; e, ii) replicar o decidido aos processos que albergam as obrigações principais.

Colaciono, por oportuno, a ementa e o respectivo dispositivo do acórdão recorrido:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/05/2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). RECURSO VOLUNTÁRIO. VALE-TRANSPORTE. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. MATÉRIAS NÃO CONTESTADAS. DECISÃO RECORRIDA. DEFINITIVIDADE.

A parte do lançamento com a qual o contribuinte concorda ou não a contesta expressamente em seu recurso torna-se incontroversa e definitiva na esfera administrativa. Logo, pronunciada irrefutável a preclusão temporal da pretensão, resolvido estará o litígio, iniciando-se o respectivo procedimento de cobrança administrativa.

PAF. LANÇAMENTO. REQUISITOS LEGAIS. CUMPRIMENTO. NULIDADE. INEXISTENTE.

Cumpridos os pressupostos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e tendo o autuante demonstrado de forma clara e precisa os fundamentos da autuação, improcede a arguição de nulidade quando o auto de infração contém os requisitos contidos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto.

PAF. DECISÃO RECORRIDA. SUFICIÊNCIA DE PROVAS. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTENTE.

O julgador não está obrigado a responder todas as questões suscitadas pela parte em defesa das respectivas teses, quando já tenha encontrado fundamentos suficientes para proferir o correspondente voto. Nessa perspectiva, a apreciação e valoração das provas acostadas aos autos é de seu livre arbítrio, podendo ele, inclusive, quando entender suficientes à formação de sua convicção, fundamentar a decisão por meio de outros elementos probatórios presentes no processo.

PAF. INCONSTITUCIONALIDADES. APRECIAÇÃO. SÚMULA CARF. ENUNCIADO Nº 2. APLICÁVEL.

Compete ao poder judiciário aferir a constitucionalidade de lei vigente, razão por que resta inócua e incabível qualquer discussão acerca do assunto na esfera administrativa.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. GUIA DE RECOLHIMENTO DO FUNDO DE GARANTIA DO TEMPO DE SERVIÇO E DE INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL (GFIP). APRESENTAÇÃO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. FATOS GERADORES. TOTALIDADE. DADOS NÃO CORRESPONDENTES. PENALIDADE APLICÁVEL. CFL 68.

O contribuinte que deixar de informar mensalmente, por meio da GFIP, os dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias se sujeitará à penalidade prevista na legislação de regência.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CÓDIGO DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL (CFL) 68. CONEXÃO DECORRENTE. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. JULGAMENTO REPLICADO.

O crédito resultante do descumprimento da obrigação acessória caracterizada pelo CFL 68 é conexo por decorrência com aquele dito principal, razão por que, a decisão neste acordada deverá naquele ser igualmente replicada.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO. FORNECIMENTO IN NATURA. ISENÇÃO. INSCRIÇÃO NO PAT. PRESCINDÍVEL. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (STJ). RECURSO ESPECIAL (RESP) Nº 977.238/RS.

O fornecimento de alimentos “in natura” não se reveste de natureza salarial, porquanto é isento da contribuição social previdenciária, independentemente da regularidade do fornecedor perante o Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT).

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. AUXÍLIO-CRECHE. ISENÇÃO. DESPESA. COMPROVAÇÃO. PRESCINDÍVEL. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (STJ). RECURSO ESPECIAL (RESP) Nº 1.146.772/DF. REGIME. RECURSOS REPETITIVOS. SÚMULA CARF. ENUNCIADO Nº 64. APLICÁVEL. RICARF. VINCULAÇÃO.

A omissão de comprovação dos dispêndios realizados com auxílio-creche por parte dos empregados beneficiados, por si só, não tem o condão de afastar sua natureza de indenização para compor o salário de contribuição.

PAF. JURISPRUDÊNCIA. VINCULAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

As decisões judiciais e administrativas, regra geral, são desprovidas da natureza de normas complementares, tais quais aquelas previstas no art. 100 do Código Tributário Nacional (CTN), razão por que não vinculam futuras decisões deste Conselho. (f. 252/253)

Dispositivo: Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas no recurso interposto e, no mérito, por maioria de votos, dar-lhe parcial provimento para, além de cancelar integralmente os créditos resultantes dos auxílios alimentação e creche, aqui replicar o resultado dos julgamentos atinentes aos processos ditos principais. Vencidos os conselheiros Francisco Ibiapino Luz (relator) e Rodrigo Duarte Firmino, que deram-lhe provimento em menor extensão, aí não se incluindo a decadência das competências 1 a 5 de 2000 reconhecida com base no art. 150, §4º, do CTN no julgamento do PAF nº 18108.000380/2007-24 - Debcad nº 35.714.929-7. Designado redator do voto vencedor o conselheiro Gregório Rechmann Júnior. (f. 254)

Por oportuno, esclareço que, conforme extrai-se da decisão recorrida,

os créditos ditos “principais” - assim considerados, porque este com eles conexo por decorrência - já estão processualmente resolvidos na seara administrativa, pois os respectivos processos encontram-se na Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), consoante se vê nos excertos do despacho, que ora transcrevemos (processo digital, fls. 248 a 250):

1. Processo digital nº 35564.005327/2006-71 (Debcad nº 35.714.927-0: Levantamento “AUT – Honorários Adv. S/GFIP):

Decisão-Notificação nº 21.401.4/512/2006, de 29 de agosto de 2006, julgou procedente o lançamento. Acórdão nº 206-00.265 da 6ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, de 11 de dezembro de 2007, por unanimidade, rejeitou as preliminares suscitadas e, no mérito; negou provimento ao Recurso Voluntário.

2. Processo digital nº 18108.000380/2007-24 (Debcad nº 35.714.929-7: Levantamentos “FP1 - FL. PGTO S/GFIP”, “FP2 – FL. PGTO – C.BASICA-CRECHE-V.TR”, “FP4 – FL. PGTO RAT S/GFIP” e “FP5 – RAT S/GFIP BASICA-CRECHE-V.TRA):

Acórdão nº 05-27.847 – 8ª Turma da DRJ/CPS, de 16 de dezembro de 2009, julgou a impugnação procedente em parte, mantendo parcialmente o crédito tributário. Devidamente intimado, o Autuado deixou transcorrer in albis o prazo legal sem oferecer recurso à Instância superior.. O processo foi, em 17/08/2010, encaminhado à Procuradoria da Fazenda Nacional para inscrição de Dívida Ativa da União.

(...)

3. Processo digital nº 35564.005326/2006-26 (Debcad nº 35.714.926-2: Levantamento “AUT – Honorários Adv. S/GFIP”):

Decisão-Notificação nº 21.401.4/513/2006, de 29 de agosto de 2006, julgou procedente o lançamento. Acórdão nº 206-00.264 da 6ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, de 11 de dezembro de 2007, por unanimidade, rejeitou as preliminares suscitadas e, no mérito; negou provimento ao Recurso Voluntário. (f. 254/255; sublinhas deste voto)

Cientificada, apresentou a FAZENDA NACIONAL recurso especial de divergência (f. 296/309), suscitando que, no acórdão nº 2202-009.253, diferentemente do que assentado na decisão recorrida, entendeu ser imprescindível a comprovação das despesas, para fins do reconhecimento da não incidência de contribuições previdenciárias sobre a parcela paga a título de auxílio-creche – *ex vi* da al. “s” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991.

O despacho de admissibilidade (f. 322/329), houve por bem dar seguimento à temática “**Não incidência de contribuições sociais sobre auxílio-creche – necessidade de comprovação da despesa**”, por entender a aptidão do único paradigma trazido à baila – acórdão nº 2202-009.253 – para fins de comprovação do dissídio.

Malgrado devidamente científica – *vide* despacho de intimação e AR às f. 331/332 –, transcorrido *in albis* o prazo para apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Relatora.

Registro que, por se tratar de autos que albergam a imposição de sanção por descumprimento de obrigação acessória umbilicalmente atrelada à principal (CFL 68), não poderia a Turma *a quo* apreciar temáticas que não as ligadas à aplicação da multa propriamente dita. Como relatado no acórdão recorrido, os autos de infração por não recolhimento da obrigação principal já havia, há muito, sido julgados, o que tornaria imperioso replicar o resultado ali decidido – e não o contrário, como inadvertidamente fez a Turma *a quo*.

Apesar disso, atenta à fase processual em que ora encontramos, aprecio o recurso especial manejado pela FAZENDA NACIONAL.

I – DO CONHECIMENTO

Passo a aferir o preenchimento dos requisitos intrínsecos e extrínsecos do recurso especial de divergência com relação à única matéria devolvida a esta instância especial:

não incidência de contribuições sociais sobre auxílio-creche – necessidade de comprovação da despesa.

Passemos a cotejar as situações fático-jurídicas exibidas tanto no acórdão recorrido quanto no paradigma:

RECORRIDO	PARADIGMA Nº 2201-008.114
A fiscalização considerou a concessão do auxílio-creche aos empregados como salário de contribuição, sob o fundamento de que manifestadas despesas não foram comprovadas pelos beneficiados. É o que se vê nos excertos que transcrevo da decisão de origem no processo digital nº 18108.000380/2007-24, fls. 330 e 331): <u>Com relação ao auxílio creche, a fiscalização considerou os pagamentos efetuados pela empresa a seus empregados a esse título como salário de contribuição, visto que os pagamentos foram efetuados sem prestação de contas, caracterizando-se como reembolso sem comprovação.</u> [...] De acordo com o dispositivo legal acima descrito, <u>só não integra o salário de contribuição o reembolso creche com a devida comprovação das despesas realizadas, o que não ocorreu no presente caso,</u> conforme informou a fiscalização em seu Relatório. Por outro lado, na sua impugnação, o contribuinte também não trouxe aos autos essa comprovação. Enfim, não ficou constatado que as verbas pagas a título de auxílio creche pela empresa se enquadram no texto de exceção legal, estando correto portanto o levantamento em apreço. (...) Ademais, trata-se de matéria já pacificada perante este Conselho, conforme Enunciado nº 64 de súmula da sua jurisprudência, transcrito na sequência: Não incidem contribuições previdenciárias sobre as verbas concedidas aos segurados empregados a título de auxílio-creche, na forma do artigo 7º, inciso XXV, da Constituição Federal,	<u>Caso comprovada a natureza de reembolso de tais despesas, evidencia-se não estarem elas contidas no conceito de salário-de-contribuição, caracterizando-se a sua natureza indenizatória, nos termos da Súmula 310 do STJ, e da Súmula CARF nº 64:</u> Súmula STJ nº 310: O Auxílio-creche não integra o salário de contribuição. Súmula CARF nº 64. Não incidem contribuições previdenciárias sobre as verbas concedidas aos segurados empregados a título de auxílio-creche, na forma do artigo 7º, inciso XXV, da Constituição Federal, em face de sua natureza indenizatória. (...) Na espécie, <u>a fiscalização deixou claro na autuação que a empresa não comprovou as despesas com creche a serem reembolsadas (fls. 1049/1050):</u> Deve-se ressaltar principalmente que, para que tal isenção seja usufruída, existe a necessidade de que as despesas com a creche da criança sejam comprovadas, justamente para que se possa definir se tais parcelas foram concedidas a título de reembolso ou de auxílio-creche. (...) <u>No caso concreto, o auxílio-creche - de caráter compulsório, em virtude de cláusula incluída na convenção coletiva de trabalho - foi retribuído pela empresa sem que as despesas com creche efetuadas pelo empregados fossem devidamente comprovadas.</u> Vislumbra-se, assim, a obrigatoriedade do pagamento das contribuições previdenciárias incidentes

em face de sua natureza indenizatória.

Ante o exposto, **é razoável manifestado crédito ser cancelado, eis que, como visto precedentemente, ditos pagamentos integraram o salário de contribuição tão somente porque a Recorrente não logrou comprovar a prestação de contas por parte dos empregados beneficiados.**

sobre estes valores, tendo em vista a natureza jurídica dessas parcelas, que possuem caráter remuneratório.

Anote-se que os documentos que em tese comprovariam tais despesas, cujo reembolso foi previsto em convenções coletivas, não atestam a versão da recorrente.

Mister ressaltar que não se está a discutir a natureza jurídica da verba, se remuneratória ou não, como insiste a interessada na sua peça recursal, mas da efetiva existência de despesas com creche a serem reembolsadas, o que não restou configurado. Assim, o pressuposto para a própria aplicabilidade dos enunciados sumulares acima citados resta afastado, devendo ser o gravame em comento mantido.

Em ambos os casos a autuação está escorada na ausência de comprovação do pagamento de auxílio-creche, o que demonstra a similitude fática presente nos acórdãos recorrido e paradigma. De forma oposita, aplica a vergastada decisão a súmula CARF nº 64, a despeito de reconhecer a carência de comprovação do pagamento da verba; noutro giro, deixou o paradigma de aplicá-la, justamente por ter o sujeito passivo falhado em apresentar documentação comprobatória do efetivo desembolso da parcela. Presentes **os requisitos inarredáveis e cumulativos para que dado seguimento ao recurso especial do sujeito passivo, conheço-o.**

II – DO MÉRITO

Determina a al. “s” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991 que não integra o salário-de-contribuição

o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o **reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista**, observado o limite máximo de seis anos de idade, **quando devidamente comprovadas as despesas realizadas.** (sublinhas deste voto)

A leitura da legislação de regência evidencia que somente escapará da tributação o montante pago a título de auxílio-creche “quando devidamente comprovadas as despesas realizadas.” Ou seja, quando não logra o sujeito passivo êxito em demonstrar o desembolso, há de ser o montante submetido à tributação.

Deveras, editou a Procuradoria da Fazenda o Ato Declaratório nº 13, de 20 de dezembro de 2011 dispensando a apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, contemplando discussão acerca da incidência de contribuições sociais previdenciárias sobre o auxílio-creche. Contudo, diferentemente do que

concluiu a decisão recorrida, não basta apenas bradar ter sido efetuado o pagamento – é imperioso comprová-lo, seja por observância do que expressamente dispõe a legislação, seja em atenção a outras manifestações da Procuradoria, exaradas tanto antes quanto depois daquele ato mencionado na vergastada decisão.

Calha a transcrição, no que importa, do **Parecer PGFN/CRJ/Nº 2271/2013, de 10 de dezembro de 2013**, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional:

25. Não se deve olvidar que a dispensa para recorrer e contestar somente deve incidir sobre os autos em que efetivamente comprovadas as despesas realizadas a título de reembolso-babá, nos termos do Decreto n.º 3.265, de 29 de novembro de 1999, **como salientado no Parecer PGFN/CRJ/N.º 466/2010**, abaixo transcrito:

(...) que se oriente a carreira de Procuradores da Fazenda Nacional para que, quando se depararem com processos da espécie, não restando devidamente demonstrado nos autos a efetiva utilização do auxílio-creche para sua finalidade, sobre ele deve incidir tributação, e o Procurador da Fazenda responsável pela condução do respectivo processo deverá impugnar esta questão, bem assim recorrer de decisões judiciais contrárias a esse entendimento.

Com efeito, corrobora o exposto no parágrafo anterior o contido no texto do próprio Ato Declaratório n. 11, de 01/12/2008, publicado no D.O.U de 11/12/2008, que autoriza “a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexistir outro fundamento relevante...” e, neste caso, a ausência de comprovação das despesas realizadas configura fundamento relevante a excepcionar a dispensa de contestar e recorrer. (grifou-se)

26. Destaque-se que embora o Parecer acima citado se refira ao auxílio-creche, pode-se afirmar que por serem institutos que se equiparam e que, inclusive, como dito, são tratados pelos tribunais como similares, aplicam-se ao reembolso-babá as mesmas premissas nele utilizadas.

27. Por fim, merece ser ressaltado que o presente Parecer não implica, em hipótese nenhuma, o reconhecimento da correção da tese adotada pelo Superior Tribunal de Justiça e Supremo Tribunal Federal. O que se reconhece é a pacífica jurisprudência desses Tribunais Superiores, a recomendar a não apresentação de contestação, a não interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, eis que os mesmos se mostrarão inúteis e apenas sobrecarregarão o Poder Judiciário e a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Para que se subsuma a situação à súmula CARF nº 64, imprescindível ter havido a comprovação da despesa com o auxílio-creche – *ex vi* da al. “s” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991 que não integra o salário-de-contribuição. Sendo fato incontroverso o não cumprimento do ônus probatório que sobre os ombros do recorrido recaía, **merece ser dado provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.**

II – DO DISPOSITIVO

Ante o exposto, **conheço do recurso especial da Fazenda Nacional para dar-lhe provimento.**

Assinado Digitalmente

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Relatora