



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	15586.000852/2008-04
ACÓRDÃO	9202-011.956 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	17 de junho de 2026
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	ARCELORMITAL TUBARÃO COMERCIAL S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 31/12/2001 a 31/10/2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. CONFLITO INTERPRETATIVO. PACIFICAÇÃO. DECISÕES. RECORRIDA. PARADIGMÁTICA(S). COTEJAMENTO. SITUAÇÕES FÁTICAS. SEMELHANÇA. REFERENCIAL NORMATIVO. IDÊNTICO. PRONUNCIAMENTOS. DIVERGENTES. DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL. CONFIRMADO. CONHECIMENTO. NECESSIDADE.

O Recurso Especial de Divergência será conhecido quando a situação fática da decisão recorrida for semelhante àquela apreciada no paradigma e os pronunciamentos dos respectivos colegiados divergirem acerca do mesmo referencial normativo.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. AUXÍLIO ESPECIAL. ISENÇÃO. PREVISÃO LEGAL. AUSÊNCIA.

O auxílio especial concedido aos empregados com filhos portadores de necessidades especiais compõe o respectivo salário-de-contribuição.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso especial. No mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Leonam Rocha de Medeiros e Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, que davam provimento. A conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira informou que apresentará declaração de voto.

Assinado Digitalmente

Francisco Ibiapino Luz – Relator

Assinado Digitalmente

Jorge Cláudio Duarte Cardoso – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Jorge Claudio Duarte Cardoso (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Mário Hermes Soares Campos, Miriam Denise Xavier e Juciléia de Souza Lima

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pela Contribuinte contra decisão prolatada por meio do acórdão nº 2301-009.442, que não conheceu integralmente do recurso voluntário por ela interposto, e, na parte conhecida, deu-lhe parcial provimento, cuja ementa e dispositivo, no que interessa, restaram assim redigidos (processo digital, fls. 506 a 511):

Ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 31/12/2001 a 31/10/2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CONHECIMENTO.

[...]

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. PLANO DE CAPACITAÇÃO. INCIDÊNCIA. AUXÍLIO ESPECIAL. INCIDÊNCIA. COMPLEMENTO AUXÍLIO-DOENÇA. INCIDÊNCIA.

Incide contribuição previdenciária sobre os valores despendidos pela empresa com a concessão de plano de capacitação, auxílio especial e complemento de auxílio-doença em desacordo com a legislação.

Dispositivo:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo da matéria pertinente ao relatório REPLEG, e rejeitar a preliminar. Por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso para reconhecer a decadência das competências até 11/2003 (inclusive). Vencidos os conselheiros Wesley Rocha e Letícia Lacerda de Castro, que deram provimento parcial ao recurso também para exclusão do auxílio-doença.

O recurso especial é tempestivo, eis que interposto no prazo estabelecido pelo art. 37, § 2º, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. Logo, a teor das disposições regimentais

dispostas nos arts. 118 e 119 do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, a, à época, Sra. Presidente Substituta da 2ª Seção do CARF passou à análise da divergência jurisprudencial supostamente verificada entre o acórdão recorrido e os respectivos paradigmas (processo digital, fls. 521 e 523).

O apelo da Recorrente suscita a rediscussão de quatro matérias, quais sejam: (i) o vício na identificação do sujeito passivo; (ii) a não há incidência de CSP sobre os valores de auxílio de capacitação profissional; (iii) a não há incidência de CSP sobre os valores de auxílio especial; e (iv) a não há incidência de CSP sobre os valores de auxílio-saúde. Com efeito, argumenta haver dissídio jurisprudencial entre a decisão recorrida e aquelas prolatadas nos seguintes paradigmas (processo digital, fls. 525 a 540):

1. tocante à primeira matéria - (i) o **vício na identificação** do sujeito passivo -, indica o acórdão paradigmático nº **3802-00.932**, do qual junta cópia aos autos;

2. tocante à segunda matéria - (ii) a não há incidência de CSP [...] **auxílio de capacitação profissional** -, indica o acórdão paradigmático nº **9202-007.435**, do qual junta cópia aos autos;

3. tocante à terceira matéria - (iii) a não há incidência de CSP [...] **auxílio especial** -, indica os acórdãos paradigmáticos nºs **2402-007.563 e 2402-010.123**, dos quais junta cópias aos autos;

4. tocante à quarta matéria - (iv) a não há incidência de CSP [...] **auxílio-saúde** -, indica o acórdão paradigmático nº **2403-001.822**, do qual junta cópia aos autos.

Nestes termos, consoante se vê no Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial datado de 24 de outubro de 2022, aludida decisão monocrática deu seguimento parcial à contestação sob análise. Mais precisamente, admitiu a rediscussão tão somente das alegações tocantes à matéria (iii) a não há incidência de CSP [...] **auxílio especial**, consoante conclusão ora transcrita (processo digital, fls. 636 a 645):

De acordo.

Diante do exposto, com fundamento nos artigos 18, inciso III, 67 e 68, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, **DOU SEGUIMENTO PARCIAL** ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, admitindo a rediscussão da matéria do item **c) Auxílio-Especial**.

Deste despacho cabe agravo, nos termos do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9/6/15, com a redação da Portaria MF nº 152, de 3/5/16, anexo II, art. 71, §1º, para as matérias dos itens **a), b) e d)**.

[...]

(destaques no original)

Irresignado com o seguimento apenas parcial do recurso especial, o Sujeito Passivo interpôs agravo, pretendendo também ver admitidos os argumentos quanto às demais matérias

recorridas, mas que tiveram seguimento negado (itens 1, 2 e 4). Contudo, mediante Despacho de Agravo do Contribuinte, o Sr. Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) rejeitou citado agravo, nestes termos (processo digital, fls. 688 a 692):

REJEITO o agravo e confirmo o seguimento parcial do recurso especial.

Cientificada do teor do recurso especial do contribuinte, do respectivo despacho de admissibilidade e do despacho de agravo, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) ofereceu contrarrazões no prazo estabelecido pelo art. 121 do Regimento Interno do CARF - RICARF. Nestas, sem resistência quanto ao seguimento admitido em si, mas tão somente contrapondo razões de mérito, pugna pela incidência das CSP sobre o auxílio especial, nestes termos (processo digital, fls. 745 a 748):

2. DA IMPROCEDÊNCIA DAS ALEGAÇÕES DO RECORRENTE.

O auxílio excepcional não possui previsão normativa de que não integraria o salário-de-contribuição, sendo base de cálculo das contribuições sociais ao INCRA e SEBRAE, não podendo se confundir com o reembolso creche que deve ser pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade da criança, quando devidamente comprovadas as despesas.

Isto se dá, porque é sabido que a teor do artigo 111 do CTN, a legislação tributária no que toca à isenção, sempre é interpretada de forma restritiva.

Portanto, integra a remuneração, assim como o salário-de-contribuição do segurado empregado que possui filho excepcional, a parcela paga a título de "auxílio filho excepcional", devendo prevalecer o entendimento sufragado no voto-vencido, litteris:

[...]

(destaques no original)

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Francisco Ibiapino Luz**, Relator.

Conhecimento

O julgamento do recurso especial tem cognição restrita à pacificação de conflitos interpretativos, aí não se incluindo a reforma, pura e simples, das decisões recorridas, o que, fosse o caso, consolidaria uma terceira instância administrativa. Fato, portanto, inexistente.

Nesse sentido, o RICARF é preciso quanto ao conhecimento do reportado recurso, pois, a teor do seu art. 18, §§ 1º, 5º, 6º e 8º, a caracterização da divergência jurisprudencial efetiva-se tão somente quando, para **semelhante** situação fática, sob **igual** referencial normativo, os colegiados se **pronunciaram** de forma distinta. Confira-se:

Art. 118. Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais, por suas Turmas, julgar recurso especial interposto contra acórdão que der 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.

§ 1º O recurso deverá demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente.

[...]

§ 5º O recurso especial somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo a demonstração, com precisa indicação na peça recursal, do prequestionamento no acórdão recorrido, ou ainda no despacho que rejeitou embargos opostos tempestivamente ou no acórdão de embargos.

§ 6º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até duas decisões divergentes por matéria.

[...]

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente, com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

De pronto, infere-se que, a despeito dos inúmeros recortes possíveis nas relações jurídicas estabelecidas, vale somente a similaridade, da **norma e do fato**, que contorna o **dissenso interpretativo** refletido nas decisões sob cotejamento. Logo, refuta-se toda argumentação abstrata, ampla e genérica - deslocada do caso concreto -, pois reportado **dissídio jurisprudencial** ficará caracterizado unicamente quanto os acórdãos **recorrido** e **paradigmas** prolatarem entendimentos **divergentes** quando da subsunção de **análogo** caso concreto ao **mesmo** fundamento legal.

Por certo, tratando-se divergência exclusivamente tocante à aplicação do direito, em teste de aderência, há de se ponderar o **entendimento** que supostamente sereia pronunciado pelo **colegiado paradigmático** na hipótese da decisão em apreço. Nesse racional, sendo plausível a **reforma** do acórdão recorrido, resta caracterizada a dissensão jurisprudencial, devendo a respectiva matéria recursal ser conhecida; *a contrario sensu*, se **mantido** o decidido na origem, refuta-se dita caracterização, **não se conhecendo** das referidas alegações.

Sob esse pressuposto, passando propriamente à análise do conhecimento quanto às razões recursais que tiveram a rediscussão admitida, é oportuno individualizar tanto a **matéria fática** sinalizada no Apelo como o **fundamento jurídico** a ela atribuído na decisão prolatada mediante o acórdão recorrido, do qual transcrevemos os seguintes excertos do voto (processo digital, fl. 511):

Quanto às razões do recurso pertinentes ao mérito, a par de já ter sido admitido pela Recorrente, no processo conexo, a incidência das contribuições

previdenciárias sobre as verbas pagas aos empregados a título de [...] **ESP - Auxílio Especial**, não merece reparos a decisão recorrida.

Restou caracterizado que referidas verbas decorrem da contraprestação pelo trabalho, integrando o salário-de-contribuição; e não preenchem aos requisitos legais para que fossem excluídas da incidência das contribuições previdenciárias exigidas.

Os dispêndios com [...] o auxílio especial, concedido aos empregados com filhos portadores de necessidade especial, a par de não se caracterizar como auxílio-creche, excedia o limite de seis anos de idade. Não foram atendidos, pois, os pressupostos legais a autorizar a exclusão dessas verbas do salário-de-contribuição, nos termos das alíneas “n”, “s” e “t”, do art. 28 da lei nº 8.212, de 1992.

(destaques nossos)

Analisando-se os excertos transcritos precedentemente, conclui-se que:

1. A materialidade dos fatos sob apreciação está delimitada pela suposta isenção do auxílio especial concedido aos empregados com filhos portadores de necessidade especial, ainda que com idade superior a seis anos.

2. O fundamento jurídico é o teor do art. 28, § 9º, alínea “s”, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

Sequenciando, a fim de se ratificar ou refutar a existência do dissídio jurisprudencial, há de se apreciar, no que interessa, os fatos julgados nos paradigmas e os respectivos fundamentos jurídicos que lhes deram suporte, nestes termos:

Acórdão paradigma nº 2402-007.563 (processo digital, fls. 585, 587 e 589):

Ementa:

AUXÍLIO EXCEPCIONAL. NATUREZA JURÍDICA SIMILAR AO AUXÍLIOCRECHE. EXISTÊNCIA DE ACÓRDÃO DO STJ TRANSITADO EM JULGADO COMO RECURSO REPETITIVO. APLICAÇÃO DO ART. 62A DO RICARF.

O **auxílio excepcional tem natureza jurídica similar ao auxílio-creche**, tendo em conta que as pessoas com necessidades especiais necessitam de maior convívio e atenção familiar. A controvérsia sobre a incidência da contribuição previdenciária sobre o auxílio-creche já foi objeto de Acórdão do STJ que transitou em julgado sob o regime do art. 543C do CPC (Recurso Repetitivo), tendo sido decidido por aquele Tribunal que não há incidência da contribuição sobre tal benefício. Em função do conteúdo do caput do art. 62A do RICARF, acatamos integralmente o conteúdo do decismum. Logo, **de forma similar ao auxílio-creche**, o auxílio excepcional deve ser excluído da base de cálculo da contribuição. (destaquei)

Relatório:

5. Inconformado com a autuação, o contribuinte apresentou impugnação em 24/10/2008, de fls. 74/323, alegando, em síntese, o que se segue:

[...]

5.18. Aliás, a Impugnante mantém o auxílio criança. Não é aceitável que a simples mudança da designação do nome do auxílio ou de seu valor faça o agente autuante ter ópticas tão diferentes sobre um auxílio prestado. O auxílio excepcional tem o mesmo propósito do auxílio criança, com a diferença em relação ao valor, em face do incontestável maior custo para a manutenção de um excepcional **e o limite de idade, vez que este ao alcançar determinada idade não perde sua condição de excepcional**. Sendo que ambos os auxílios são disponibilizados a todos os funcionários da empresa, desde que comprovada a condição de filho.

(destaques nossos)

Acórdão paradigma nº 2402-010.123 (processo digital, fls. 601 a 608):

Ementa:

AUXÍLIO-CRECHE. AUXÍLIO FILHO EXCEPCIONAL. VERBAS COM NATUREZA INDENIZATÓRIA. SÚMULAS 310/STJ E 64/CARF.

Não incidem contribuições previdenciárias sobre as verbas concedidas aos segurados empregados a título de auxílio-creche, na forma do artigo 7º, XXV, da Constituição Federal, em face de sua natureza indenizatória

Voto:

2. Do auxílio-creche e do auxílio filho excepcional

O parágrafo do 9º, alínea “s” do art. 28 da Lei nº 8.212/91 elenca, entre as verbas que não integram o salário de contribuição, aquelas recebidas a título de reembolso creche para os filhos de até seis anos e o valor relativo à educação dos dependentes dos empregados, nos termos abaixo:

[...]

Nesse ponto, o recurso voluntário deve ser provido para que os valores pagos a título de auxílio-creche e auxílio filho excepcional sejam excluídos da base de cálculo do lançamento.

(destaque no original)

Como se vê, embora o segundo paradigma permaneça silente quanto ao limite de idade, restou caracterizado o dissenso interpretativo do normativo legal que fundamentou referidas decisões, pois sob equivalentes contextos fáticos, os Colegiados se pronunciaram de forma distinta. Afinal, enquanto a decisão recorrida afastou a isenção da referida utilidade, aquela prolatada no paradigma nº 2402-007.563 entendeu que ditos pagamentos estavam excluídos do

salário-de-contribuição dos segurados, em suas palavras, porque de mesma natureza do auxílio-creche, ainda que excedido o limite de idade.

Assim entendido, oriento meu voto para conhecer do recurso especial interposto pela Recorrente.

Mérito

A Lei nº 8.212, de 1991, art. 28, inciso I, define salário-de-contribuição como sendo a totalidade dos rendimentos auferidos a qualquer título pelo segurado empregado e trabalhador avulso, destinados a retribuir o trabalho, aí se incluindo os ganhos habituais sob a forma de utilidades. Contudo, o § 9º, alínea “s”, do reportado artigo, isentou os dispêndios com o auxílio-creche, desde que atendidas as condições ali expostas, *verbis*:

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

[...]

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

[...]

s) 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; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97) (Vide Medida Provisória nº 1.116, de 2022)

(destaques nossos)

Contudo, as decisões paradigmáticas, supostamente por analogia, manifestou-se por estender reportada isenção ao auxílio de natureza especial, ao nosso sentir, tanto contrariando a literalidade exigida no art. 111 do CNT como carente do amparo legal previsto no art. 97, inciso VI, combinado com o art. 175, inciso I, do mesmo Código, nestes termos:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

[...]

II - outorga de isenção;

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

[...]

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

Art. 175. Excluem o crédito tributário:

I - a isenção;

Visto dessa forma, sem razão a Recorrente.

Conclusão

Ante o exposto, conheço e nego provimento ao recurso especial interposto pela Contribuinte.

É como Voto.

Assinado Digitalmente

Francisco Ibiapino Luz

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheira **Ludmila Mara Monteiro de Oliveira**

Peço vênia ao em. Relator e aos em. Pares que o acompanham para apresentar respeitosa divergência quanto à incidência de contribuições previdenciárias sobre a verba sob escrutínio: um benefício, denominado “auxílio especial”, concedido a empregados progenitores de crianças neurodivergentes, sem fixação de limite etário, para fins de reembolso com as despesas da creche/escola do dependente com entraves ao amplo desenvolvimento.

Segundo a fiscalização, o benefício não estaria inserido entre as parcelas não integrantes do salário-de-contribuição para os efeitos tributários, nos termos do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, porquanto

[a] legislação tributária, pertinente ao assunto reembolso creche, condiciona a desoneração dos pagamentos a este título da obrigação tributária principal ao limite máximo de 6 (seis) anos de idade da criança assistida. Como a empresa concede o Auxílio Especial ressarcindo ao empregado as despesas com a creche, sem estabelecer limite de idade, desobedecendo assim os preceitos legais necessários à exclusão tributária estampada no art. 28, §9º, alínea "s", da Lei nº 8.212, de 24/07/1991 (...).

Com arrimo em laudos médicos, insistiu-se que as 10 (dez) crianças neurodivergentes acima dos 6 (seis) anos, que foram objeto da autuação, tinham um padrão de desenvolvimento mental diferenciado, não correspondendo ao de indivíduos de mesma idade cronológica, razão pela qual o limite etário fixado não lhes poderia ser aplicado.

A controvérsia tangencia os debates travados pelo filósofo John Rawls e o economista Amartya Sen acerca da melhor compreensão da dimensão distributiva da justiça.

Em simplórias linhas, uma das objeções de Sen está logo quanto ao primeiro princípio rawlsiano, eleito no exercício de abstração do “véu da ignorância”, no sentido de que “cada pessoa deve ter um igual direito ao sistema mais extenso de iguais liberdades fundamentais que seja compatível com um sistema similar de liberdades para as outras pessoas.”

Com enfoque na abordagem das capacidades (ou capacidades), o que o indiano ganhador do Nobel propõe é que progresso de uma sociedade seja medido pelo que as pessoas são efetivamente capazes de ser e fazer, e não apenas pela renda ou riqueza que possuem. Assim, Sen afirma que

dado que a conversão dos bens primários e recursos em liberdade de escolha pode variar de pessoa para pessoa, a igualdade na posse de bens primários ou de recursos pode ir de mãos dadas com sérias desigualdades nas liberdades reais desfrutadas por diferentes pessoas.¹

Mesmo que iguais bens primários sejam ofertados, as discrepâncias existentes entre os indivíduos gerariam diferentes resultados. Daí o porquê uma pessoa com deficiência física ou mental, por exemplo, necessitará de maior riqueza e renda para o desenvolvimento e exercício de suas capacidades do que uma pessoa com o corpo e mente plenamente sã.

Em recente estudo dedicado à tributação de pessoas com deficiência, dito que

[a] dicotomia entre o modelo médico e o social foi superada pelo modelo biopsicossocial, que reconhece que a deficiência envolve dimensões biológicas, psicológicas e sociais em constante interação. Não se trata de negar a existência de condições de saúde que impactam a funcionalidade do indivíduo, mas de compreender que a deficiência decorre da relação entre tais condições e os contextos em que vivem as pessoas.²

Tal modelo, que veio a ser “adotado pela Convenção Internacional sobre os Direitos das Pessoas com Deficiência, promulgada em 2009, com equivalência de emenda constitucional por força do § 3º do art. 5º da Constituição Federal”³, demanda ser “papel do Estado adotar medidas para retirar as barreiras que as pessoas com deficiência enfrentam para viver em sociedade em igualdade de condições, o que deve ser implementado inclusive por meio

¹ SEN, Amartya. **Desenvolvimento como Liberdade**. São Paulo: Companhia das Letras, 2000, p. 68.

² KRALJEVIC, Maria Carolina Maldonado Mendonça. Tributação e Inclusão de Pessoas com Deficiência: uma Análise do Imposto de Renda da Pessoa Física. **Revista Direito Tributário Atual**, [S. l.], v. 62, p. 150–171, 2026, p. 153.

³ *Ibid.*, p. 154.

de políticas tributárias.”⁴ É dizer: as necessidades de cada qual devem ser consideradas para a construção de uma sociedade que se pretenda ser verdadeiramente “livre, justa e solidária”, como prevê o primeiro dos objetivos fundamentais de nossa República.

Para tanto, como certamente pontuou o Min. Fux, na “implementação de medidas com o escopo de minorar os fatores discriminatórios existentes, imp[õe-se], por vezes, tratamento desigual em circunstâncias específicas e que militam em prol da igualdade.”⁵ Por mandamento constitucional, o “auxílio-especial” destinado a crianças com deficiência, independentemente da idade, não poderia ser tributado.

Ora, é preciso indagar: por qual razão fixado o limite dos 6 anos para o desembolso com o auxílio-creche, cuja não incidência de contribuições previdenciárias é pacificamente reconhecida?

De acordo com o art. 29 da Lei nº 9.394/96, que estabelece as diretrizes e bases da educação nacional, “a educação infantil, primeira etapa da educação básica, tem como finalidade o desenvolvimento integral da criança de até 5 (cinco) anos, em seus aspectos físico, psicológico, intelectual e social, complementando a ação da família e da comunidade.” Tal marco temporal, contudo, leva em conta uma criança típica – isto é, com desenvolvimento motor, cognitivo, socioemocional e de linguagem esperado para a faixa etária. A partir dos 6 (seis) anos, o aprendizado formal e a obrigatoriedade legal do ensino tem início, devendo a criança estar matriculada no 1º ano. Não é o que ocorre com crianças com deficiência que, obviamente, demandam custos extraordinários e esforços sobre-humanos de cuidado. Fazer incidir a contribuição previdenciária sobre o “auxílio-especial” é apenas aqueles que já tiveram suas capacidades minoradas pela loteria natural, sob a qual controle algum se tem.

Mesmo que se admita que o rol do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91 é taxativo, o fato de não estar a verba prevista em norma isentiva não é suficiente para, sobre ela, fazer incidir contribuições previdenciárias. Isso porque, consabido que a Carta Constitucional fixa dois requisitos inarredáveis e cumulativos para nascer a exigência tributária ora sob escrutínio: deve haver não só pagamento habitual, como ainda a parcela há de ostentar natureza remuneratória.

Quando editada norma isentiva, é certo que a parcela está inserida dentro da hipótese de incidência tributária e, por opção legislativa, é afastada a exigência. Para os que aderiram à vertente minoritária, a situação apreciada discreparia desta lógica, eis que em momento algum asseverado pela fiscalização a natureza remuneratória da parcela. Tampouco questionada a comprovação das despesas reembolsadas. O único motivo para a incidência das contribuições foi serem as 10 (dez) crianças neurodivergentes, contempladas pelo “auxílio-especial”, maiores de 6 (seis) anos.

⁴ *Ibid.*, p. 155.

⁵ STF. RE Nº 640.905, Rel. Min. Luiz Fux, Tribunal Pleno, julgado em 15 de dez. de 2016.

Para que uma verba seja rotulada como de natureza remuneratória deve representar uma contraprestação pelo trabalho ou tempo à disposição do empregador – o que, no caso sob escrutínio, teria falhado a fiscalização em demonstrar. Consabido serem incontáveis benefícios instituídos, rotulados como sendo de “natureza indenizatória”, com a finalidade única de escapar à incidência de contribuição previdenciária. Rótulos são insuficientes para a caracterização de uma verba, sendo necessária criteriosa análise dos elementos que lhe são constitutivos. O “auxílio-especial” em momento algum foi tratado pela fiscalização como pagamento escamoteado de remuneração. Se não é remuneração, não poderia sofrer a incidência de contribuição previdenciária, devendo, renovadas as vênias, ser a autuação afastada.

Ante o exposto, **conheço do recurso especial e dou-lhe provimento.**

Assinado Digitalmente

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira