

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**

Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional

Procuradoria-Geral Adjunta de Consultoria e Estratégia da Representação Judicial e Administrativa Tributária

Coordenação-Geral de Representação Judicial da Fazenda Nacional

Nota SEI nº 74/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF

Acesso restrito. Sigilo profissional até eventual ratificação pela CAT.

Auxílio-creche. Contribuição previdenciária. Imposto de renda da pessoa física. Não incidência. Ato Declaratório PGFN nº 13/2011. Necessidade de comprovação das despesas.

Processo SEI nº 10951.105338/2018-07

I**RELATÓRIO**

1. Cuida-se de expediente instaurado de ofício a partir de questionamentos em grupo de aplicativo de mensagem instantânea (WhatsApp) a respeito da dispensa relacionada à não incidência de contribuição previdenciária e de imposto de renda das pessoas físicas sobre reembolso ou auxílio-creche, consubstanciada no Ato Declaratório PGFN nº 13, de 2011[1].
2. Pelo teor dos questionamentos, restou evidente o desconhecimento do posicionamento institucional, o que se deve provavelmente à quantidade de atos e manifestações sobre a matéria[2] e à relativa senilidade das dispensas.
3. Daí a necessidade da presente nota, a fim de consolidar e aprofundar o entendimento institucional.

II**REEMBOLSO E AUXÍLIO-CRECHE**

4. **Contexto do Ato Declaratório PGFN nº 13/2011.** Até a publicação da Medida Provisória nº 1.596-14, de 1997, convertida na Lei nº 9.528, de 1997, a legislação não afastava a incidência da contribuição previdenciária sobre o auxílio-creche. A ausência de previsão legal para o período anterior à medida provisória foi o que provavelmente levou o Instituto Nacional do Seguro Social, ente com capacidade tributária ativa até a vigência da Lei nº 11.457, de 2007, a alegar a natureza remuneratória da parcela e a defender a incidência da contribuição previdenciária.
5. O entendimento autárquico, no entanto, não foi acolhido pelo Superior Tribunal de Justiça. O

auxílio-creche tem origem remota no art. 389, §1º, da CLT, que exige, em determinadas condições, a manutenção no estabelecimento do empregador de local apropriado para assistência e guarda dos filhos das empregadas. Para compensar a falta de tal local, empregadores e empregados passaram a negociar coletivamente o pagamento do denominado auxílio-creche. Daí por que a jurisprudência enxergou no instituto uma forma de compensação do empregado por um direito não adimplido pelo empregador.

6. A tese, naturalmente, tinha potencial para afetar, como de fato afetou, a base de cálculo do imposto de renda. Posteriormente, o Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento pela não incidência do imposto de renda das pessoas físicas sobre o auxílio-creche, sob o fundamento de que não constitui acréscimo patrimonial.

7. Nesse contexto foram editados os Atos Declaratórios PGFN nº 11/2008, e nº 2/2010, que posteriormente foram unificados no Ato Declaratório PGFN nº 13/2011.

8. **Abrangência do auxílio-creche para fins do Ato Declaratório nº 13/2011.** A ambiguidade da expressão pode gerar dúvidas a respeito da natureza das despesas vinculadas ao auxílio-creche. Nos termos do art. 30 da Lei nº 9.394, de 1996, a educação infantil pode ser oferecida em duas modalidades: (i) creches, ou entidades equivalentes, para crianças de até três anos de idade; e (ii) pré-escolas, para as crianças de quatro a cinco anos de idade. Deve, portanto, a expressão ser tomada em sentido restrito, limitando-se à primeira infância, ou em sentido amplo, como se, por metonímia, abrangesse tanto despesas com creche quanto com pré-escola?

9. O ponto foi enfrentado no Parecer PGFN/CRJ/Nº 2.118/2011:

6. De fato, da leitura dos arts. 7º, inciso XXV, e 208, inciso IV, da Constituição Federal, do art. 54, inciso IV, da Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990 (Estatuto da Criança e do Adolescente), do art. 28, § 9º, alínea “s”, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, dos arts. 29 e 30, incisos I e II, da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, do art. 389, § 1º, da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT, do art. 8º, inciso II, alínea “b”, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, do art. 55, inciso XV, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, e dos arts. 9º, inciso X, 39 e 41, § 1º, da IN RFB nº 15, de 6 de fevereiro de 2001, constata-se que não há uniformidade quanto à nomenclatura, o significado e o alcance da expressão auxílio-creche, genericamente utilizada no Ato Declaratório PGFN nº 2, de 2010.

7. A CAT, ao se pronunciar, no Parecer PGFN/CAT/Nº 698/2011, sobre a acepção material de tal instituto para fins tributários, relatou que “existem vários graus de atendimento à garantia dos trabalhadores constitucionalmente posta referente à educação e aos cuidados dos filhos menores de 5 anos” e que “não existe no plano infraconstitucional neste caso certo ou errado, mas graus de aproximação da máxima efetividade da norma constitucional, em que os conceitos vão sendo calibrados, ajustados e sopesados aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade no momento da concepção e efetivação das políticas públicas envolvidas no processo garantista”.

10. Os Tribunais Superiores, notadamente o Superior Tribunal de Justiça – STJ, quando instado a se manifestar sobre as ações judiciais que tratam acerca da incidência do imposto de renda sobre o auxílio-creche, não demarca os limites e a abrangência de citada expressão. Somente descreve, de modo genérico, que o auxílio-creche corresponde a um reembolso (indenização) de despesa efetuada pelo trabalhador por ter sido privado de obrigação legalmente imposta ao empregador.

11. Em consequência, dispõe a Corte Superior de Justiça que as verbas referentes ao auxílio-creche não representam acréscimo patrimonial, fato gerador do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, mas sim a reconstituição da perda de patrimônio experimentada pelo trabalhador.

12. Ademais, a questão é de tal maneira pacificada que se encontra consolidada na Súmula nº 310 do STJ, a qual dispõe que “o auxílio-creche não integra o salário de contribuição”.

13. Destarte, embora haja peculiaridades no arcabouço normativo que rege a matéria sobre a acepção dos termos creche e pré-escola, a posição firmada pelo STJ acerca da não incidência tributária ora em análise parece contemplar todos os gastos do trabalhador com a

educação infantil de seus filhos e dependentes, uma vez que vincula tal entendimento ao fundamento de que referidos gastos constituem simples reembolsos de despesas realizadas pelo trabalhador por conta de obrigação legalmente imposta ao empregador.

14. Ora, a Constituição Federal prevê, em seu art. 7º, inciso XXV, a garantia ao trabalhador de assistência gratuita aos seus filhos e dependentes, desde o nascimento até 5 anos de idade, em creches e pré-escolas.

15. O comando constitucional supramencionado parece suavizar o eventual paradoxo em exame, ainda que desarmonica a legislação infraconstitucional regente e que a verba seja expressamente intitulada de auxílio-creche ou auxílio-babá nas decisões da Corte Superior de Justiça e na própria Súmula nº 310.

16. Nesse diapasão, a jurisprudência do STJ, ainda que deveras lacônica, parece acolher a máxima efetividade do direito social previsto no art. 7º, inciso XXV, da Carta Magna, ao definir a verba como indenizatória e, portanto, apartada da seara tributável.

17. Desse modo, a boa hermenêutica desaconselha limitar o alcance do entendimento consolidado do STJ e, conseqüentemente, do Ato Declaratório PGFN nº 2, de 2010, tão-somente às despesas efetuadas pelo trabalhador relativas à creche de seus filhos e dependentes, em detrimento dos gastos com a educação pré-escolar, porque os fundamentos utilizados pelo STJ não contemplam tal restrição.

10. A conclusão merece ser mantida. Passada quase uma década desde a publicação do ato declaratório — e talvez por conta disso —, o Superior Tribunal de Justiça ainda não se manifestou com clareza a respeito da abrangência do auxílio-creche. Assim, continuam válidas as conclusões lançadas no parecer, no sentido de que o auxílio-creche abrange também as despesas com a educação infantil pré-escolar.

11. **RGPS.** Em regra, há um paralelismo entre a base de cálculo da contribuição do empregado e a base de cálculo da contribuição do empregador. Assim na ausência de regramento especial que excepcione a regra geral, o Ato Declaratório PGFN nº 13/2011 aplica-se tanto à contribuição previdenciária patronal, quanto à contribuição previdenciária do empregado.

12. Nesse sentido, cita-se a Solução de Consulta COSIT nº 152, de 2018:

25. Em geral, nos casos em que a tributação recai sobre a folha de pagamento, a legislação previdenciária confere tratamento único às verbas que compõem ou não o salário de contribuição (base de cálculo da contribuição do empregado) e a remuneração (base de cálculo das contribuições da empresa). A correlação é clara diante do que consta no §2º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, que afirma que não integram a remuneração as parcelas de que trata o §9º do art. 28, não integrantes do salário de contribuição. **Embora o texto legal apenas relacione as parcelas integrantes e não integrantes do salário-de-contribuição, base de cálculo da contribuição do trabalhador, a relação também se aplica às empresas, especialmente porque a base de sua contribuição também se vê determinada pelas parcelas de natureza remuneratória.**

26. Desde que atendidos os requisitos delineados nos itens anteriores, o auxílio-creche e o auxílio-babá são verbas cujo objetivo é recompor o patrimônio do trabalhador, inclusive denominados pela lei de reembolsos, não se destinando a retribuir o trabalho.

27. Sendo assim, o afastamento do auxílio-creche e do auxílio-babá da composição da base de cálculo da contribuição se dá tanto para a quota do segurado quanto para a quota patronal.

13. **RPPS.** A despeito de ser regulamentada por legislação especial, também não incide sobre o auxílio-creche a Contribuição para o Plano de Seguridade Social do Servidor Público, de que trata a Lei nº 10.887, de 2004, seja por expressa disposição legal (art. 4º, §1º, VI), seja porque dentre a jurisprudência que fundamentou o revogado Ato Declaratório PGFN nº 2, de 2010, estava o REsp nº 1.019.017/PI, que afastou a incidência do imposto de renda sobre o auxílio-creche pago a servidores públicos e que se aplica por analogia à CPSS.

14. Cumpre notar que no âmbito federal o instituto recebeu o nome de assistência pré-escolar (v. Decreto nº 977, de 1993), o que, porém, não afasta a aplicação do dispositivo legal e do ato declaratório.

15. **Limite etário.** A Emenda Constitucional nº 53, de 2006, alterou a redação do inciso XXV do art. 7º da Constituição, reduzindo de seis para cinco anos o limite de idade para prestação de assistência gratuita aos filhos e dependentes dos trabalhadores.

16. A alteração constitucional pode ensejar dúvidas especialmente em relação à possível revogação parcial do art. 28, §9º, "s", da Lei nº 8.212, de 1991, que exclui do salário-de-contribuição o reembolso-creche pago aos empregados com filhos ou dependentes até seis anos de idade.

17. Sobre o ponto, cuidou o Parecer PGFN/CRJ nº 2.118/2011, que entendeu pela aplicação superveniente do limite etário constitucional:

18. No tocante ao questionamento da RFB acerca da faixa etária dos filhos e dependentes do trabalhador para a aplicação do Ato Declaratório PGFN nº 2, de 2010, em virtude dos distintos limites de idade para o enquadramento da educação infantil estabelecidos na Constituição Federal (5 anos de idade – a Emenda Constitucional nº 53, de 2006, alterou o antigo limite constitucional de 6 para 5 anos), na Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (6 anos de idade), no Estatuto da Criança e do Adolescente (6 anos de idade) e no Plano de Custeio da Assistência Social (6 anos de idade – todos os textos de Lei aludidos permanecem com o limite de idade ainda não atualizado com a Emenda Constitucional nº 53, de 2006), cumpre registrar decisão do Supremo Tribunal Federal – STF, que reconhece a idade de até 5 anos como o limite para a educação infantil: (...)

19. Nesse sentido, em atendimento às redações vigentes dos arts. 7º, inciso XXV, e 208, inciso IV, da Constituição Federal e ao entendimento do STF, a faixa etária da educação infantil deve ser concebida como desde o nascimento até 5 anos de idade para a aplicação do Ato Declaratório PGFN nº 2, de 2010.

20. Logo, imperiosa também a atualização do Ato Declaratório PGFN nº 11, de 1º de dezembro de 2008, que autoriza a dispensa de impugnações nas demandas judiciais que visem obter a declaração de que não incide contribuição previdenciária sobre as verbas recebidas a título de auxílio-creche.

18. Não obstante isso, na recente Solução de Consulta COSIT nº 152, de 2018, a Receita Federal do Brasil reconheceu a aplicabilidade do limite etário de seis anos estabelecido no art. 28, §9º, "s", da Lei nº 8.212, de 1991:

11. Apesar de o Ato Declaratório da PGFN mencionar o limite de cinco anos de idade, especificamente quanto às contribuições previdenciárias a legislação afasta a incidência do tributo até seis anos de idade, desde que o auxílio-creche seja pago de acordo com as normas trabalhistas e as despesas sejam devidamente comprovadas (art. 28, § 9º, alínea "s", da Lei nº 8.212, de 1991; art. 214, § 9º, inciso XXIII, do Decreto nº 3.048, de 1999, e art. 58, inciso XXII, da IN RFB nº 971, de 2009).

12. Logo, o limite etário para não constituição de créditos por parte da RFB com base no Ato Declaratório da PGFN, relativamente aos pagamentos de auxílio-creche, é de cinco anos de idade. Entretanto, caso essa verba atenda aos requisitos legais de não integração do salário-de-contribuição para fins das contribuições previdenciárias, estas não são devidas no caso de pagamento a trabalhadores com filhos até o limite de seis anos de idade.

19. Por se tratar de entendimento mais favorável ao contribuinte e por coerência à política de redução de litigiosidade da PGFN, até posição em contrário da Coordenação-Geral de Assuntos Tributários, órgão com competência regimental para cuidar da matéria, deve-se aplicar o entendimento consubstanciado na solução de consulta.

20. O mesmo problema não ocorre em relação à contribuição previdenciária do servidor público.

A legislação do RPPS, diferentemente do que ocorre no RGPS, não fixa idade máxima para não incidência da CPSS sobre as parcelas de auxílio-creche. O art. 4º, VI, da Lei nº 10.884, de 2004, limita-se a excluir o auxílio-creche da base de cálculo da contribuição. Assim, diante do silêncio legal, é de se aplicar o limite constitucional.

21. Nesse sentido, entendeu também o Parecer PGFN/CAT/Nº 1755/2015:

22. A exclusão do auxílio creche da base da contribuição previdenciária para os servidores federais, prevista no Art. 4º, § 1º, Inciso VI, da Lei nº 10.887, de 18 de junho de 2004, deve ser lida apenas como exclusão dos valores efetivamente gastos com despesas com filhos e dependentes desde o nascimento até 5 (cinco) anos de idade em creches, pré-escolas e com babás.

III

IMPOSTO DE RENDA DAS PESSOAS FÍSICAS

22. Até a edição do Ato Declaratório nº 2, de 2010, o entendimento fazendário era pela incidência do imposto de renda das pessoas físicas sobre o auxílio-creche recebido em dinheiro. Se por um lado a parcela integrava a base de cálculo; por outro, as despesas com educação infantil, até determinado limite, podia ser deduzida da base de cálculo do tributo, conforme previsão do art. 8º, II, “b”, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995.

23. A jurisprudência do STJ, porém, conforme reconhecido no Parecer PGFN/CRJ nº 1.752/2010, firmou-se no sentido da não incidência do imposto de renda sobre o auxílio-creche ante a sua natureza indenizatória.

24. **Abrangência do auxílio-creche para fins do Ato Declaratório nº 13/2011.** Assim como consignado para as contribuições previdenciárias, deve-se entender, para fins do imposto de renda, que as despesas vinculadas ao auxílio-creche podem ser destinadas tanto ao custeio de creche como de pré-escola.

25. **Idade máxima.** Em relação ao imposto de renda, não há legislação infraconstitucional estabelecendo limite etário para exclusão do auxílio-creche da base de cálculo. Logo, aplica-se indiscutivelmente o limite etário previsto no art. 7º, XXV, e no art. 208, IV, ambos da Constituição Federal.

IV

COMPROVAÇÃO DAS DESPESAS

26. Em diversas oportunidades esta Coordenação-Geral já ressaltou a necessidade de comprovação das despesas, quer para não incidência das contribuições previdenciárias, quer para não incidência do imposto de renda[3].

27. Questão diversa, que ainda não foi objeto de definição no âmbito da PGFN, diz respeito ao momento de comprovação das despesas. Na já citada Solução de Consulta COSIT nº 152, de 2018, a Receita Federal do Brasil entendeu que, para fins de não incidência do imposto de renda e da contribuição previdenciária, o auxílio-creche deve sempre ser pago após a comprovação das despesas por parte do empregado:

21. O pagamento do auxílio-creche e do auxílio-babá deve ser feito sempre após a comprovação das despesas realizadas, uma vez que o valor a ser reembolsado somente poderá ser mensurado após a demonstração dos gastos efetuados.

22. Esse entendimento se mostra em harmonia com norma administrativa editada pelo

Ministério do Trabalho, qual seja, a Portaria nº 3.296, de 3 de setembro de 1986, que autorizou as empresas e os empregadores a adotar o sistema de reembolso-creche em substituição à exigência contida no art. 389, §§ 1º e 2º, da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT). O art. 1º da referida Portaria está descrito, na parte que interessa, nos seguintes termos:

Art. 1º Ficam as empresas e empregadores autorizados a adotar o sistema de Reembolso-Creche, em substituição à exigência contida no § 1º, do art. 389, da CLT, desde que obedeçam as seguintes exigências:

IV – O reembolso-creche deverá ser efetuado até o 3º (terceiro) dia útil da entrega do comprovante das despesas efetuadas, pela empregada-mãe, com a mensalidade da creche.

23. Portanto, a comprovação das despesas realizadas deverá ser feita sempre previamente ao pagamento dos auxílios creche e babá, de forma a viabilizar a mensuração do valor a ser reembolsado. Caso contrário, restará caracterizado o caráter remuneratório da verba, perdendo a natureza de reembolso e sendo devidos os tributos.

28. Essa conclusão só parece válida se se entender que auxílio e reembolso são sinônimos. Mas, a partir da carga semântica das palavras, é possível especular duas possíveis diferenças. A primeira diz respeito à suficiência da parcela. O termo reembolso traz subjacente a ideia de que a integralidade da despesa deve ser devolvida ao empregado. Por sua vez, a palavra auxílio passa a impressão de que a parcela pode não cobrir a integralidade da despesa do empregado. A segunda tem a ver com o momento do pagamento. O reembolso faz pressupor o prévio desembolso. Já o auxílio parece anteceder o pagamento da despesa.

29. Em algumas oportunidades, como no REsp nº 1.019.017/PI, o STJ afastou a tributação ao argumento o auxílio-creche constitui mero reembolso de despesa efetuada pelo empregado, mas não fica claro se o entendimento do tribunal seria diferente se o empregador antecipasse a despesa.

30. A verdade é que não se pode admitir que o simples fato de o empregador antecipar o pagamento do auxílio-creche à comprovação da despesa transmude a natureza indenizatória da verba para remuneratória, embora pareça natural que a fonte pagadora seja responsabilizada pela ausência de retenção em caso de não comprovação posterior pelo empregado.

V

CONCLUSÃO

31. Ante o exposto, conclui-se que:

- a) para fins do Ato Declaratório PGFN nº 13, de 2011, o auxílio-creche pode estar vinculado a despesas com creche e/ou pré-escola;
- b) o Ato Declaratório PGFN nº 13, de 2011, aplica-se tanto no RPPS quanto no RGPS, e abrange a contribuição do empregado e do empregador;
- c) o limite etário para aplicação do Ato Declaratório PGFN nº 13, de 2011, é de cinco anos; porém, no caso das contribuições previdenciárias destinadas ao RGPS, tendo em vista a Solução de Consulta COSIT nº 152, de 2018, deve-se admitir o limite de seis anos do art. 28, §9º, “s”, da Lei nº 8.212, de 1991, até manifestação definitiva da CAT sobre o ponto;
- d) a não incidência da contribuição previdenciária e do imposto de renda sobre o auxílio-creche está condicionada à comprovação das despesas.

32. Sugere-se, em caso de aprovação, o encaminhamento desta nota à Coordenação-Geral de Assuntos Tributários, para ratificar ou retificar o entendimento da Solução de Consulta COSIT nº 152, de 2018 (v. §§17, 18, 19 e tópico IV da presente nota), bem como sugere-se a ampla divulgação à carreira. **Sugere-se à CAT que divulgue seu posicionamento à RFB, com a orientação de que esta promova orientação das fontes pagadoras no âmbito da Administração Pública Federal, em especial o Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão, uma vez que há notícia de descumprimento do Ato Declaratório PGFN nº 13, de 2011.**

33. Por fim, alerta-se à Carreira quanto à necessidade de verificar, nos casos concretos, a competência para representação judicial da União, uma vez que, não raro, pedidos de natureza tributária são cumulados com matérias de competência da Procuradoria-Geral da União (ex. envolvendo a cota-parte do servidor público federal). Havendo cumulação de pedidos sem relação de preponderância, e envolvendo um deles tema objeto de dispensa, será competente o órgão responsável pelo tema objeto do outro pedido, diante da impossibilidade de dupla representação da União em juízo.

À consideração superior.

Documento assinado digitalmente

ANTÔNIO CLARET DE SOUZA JÚNIOR

Procurador da Fazenda Nacional

De acordo. À Consideração superior.

Documento assinado digitalmente

FILIFE AGUIAR DE BARROS

Coordenador-Geral da Representação Judicial da
Fazenda Nacional

Aprovo. Encaminhe-se conforme sugerido.

Documento assinado digitalmente

CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO

Procurador-Geral Adjunto de Consultoria e Estratégia da Representação
Judicial e Administrativa Tributária

[1] ATO DECLARATÓRIO PGFN Nº 13, DE 20 DE DEZEMBRO DE 2011

(Publicado(a) no DOU de 22/12/2011, seção 1, página 37)

"Revoga os Atos Declaratórios PGFN nº 2, de 27/08/10, e PGFN nº 11, de 01/12/08."

A PROCURADORA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2118/2011, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 15/12/2011, declara que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante:

I - fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante, nas ações judiciais que visem obter a declaração de que não incidem contribuição previdenciária e imposto de renda sobre as verbas recebidas a título de auxílio-creche pelos trabalhadores até o limite de cinco anos de idade de seus filhos e

II - ficam revogados os Atos Declaratórios PGFN nº 2, de 27 de agosto de 2010, e PGFN nº 11, de 1º de dezembro de 2008.

JURISPRUDÊNCIA: Resp nº 816.829/RJ (DJ 19/11/2007), Resp nº 664.258/RJ (DJ 31/05/2006), AI nº 677.274/SP (DJe 30/9/2008), Resp nº 1.019.017/PI (DJe 29/04/2009), Resp nº 1.131.114/PR (DJ 20/10/2009), Resp nº 1.108.113 (DJ 4/2/2010), Resp nº 1.165.034/MT (DJ 13/11/2009), Resp nº 625.506/RS (DJ 06/03/2007), AI nº 677.274/SP (DJe 30/9/2008).

ADRIANA QUEIROZ DE CARVALHO

[2] Sobre o assunto, localizamos os seguintes atos: Parecer PGFN/CRJ nº 2.600/2008, Ato Declaratório PGFN nº 11/2008, Nota PGFN/CAT nº 132/2010, Parecer PGFN/CRJ nº 313/2010, Parecer PGFN/CRJ nº 466/2010, Mensagem Eletrônica PGFN/CRJ nº 788/2010, Parecer PGFN/CRJ nº 1.752/2010, Ato Declaratório PGFN nº 2/2010; Parecer PGFN/CAT nº 2.147/2010, Parecer PGFN/CAT nº 698/2011, Parecer PGFN/CRJ nº 2.118/2011, Ato Declaratório PGFN nº 13/2011, Parecer PGFN/CAT nº 1.755/2015, Nota PGFN/CRJ nº 58/2014, Parecer PGFN/CAT nº 1.755/2014, Nota PGFN/CRJ/Nº 84/2015, Parecer PGFN/CAT nº 82/2016.

[3] V. Parecer PGFN/CRJ nº 466/2010, Mensagem Eletrônica PGFN/CRJ nº 788/2010, Parecer PGFN/CRJ nº 1.752/2010 e Parecer PGFN/CRJ nº 2.118/2011.



Documento assinado eletronicamente por **Filipe Aguiar de Barros, Coordenador(a)-Geral da Representação Judicial**, em 16/11/2018, às 11:21, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Antônio Claret de Souza Júnior, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 16/11/2018, às 11:47, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Claudio Xavier Seelfelder Filho, Procurador(a)-Geral Adjunto(a) da PGACET**, em 16/11/2018, às 13:49, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site http://sei.fazenda.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **1412489** e o código CRC **8EC1A25B**.