



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10920.721606/2011-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1201-006.098 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 17 de agosto de 2023
Recorrente META FOLPAG S/S LTDA EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/03/2009 a 30/06/2011

REANÁLISE DA EXCLUSÃO DO REGIME DO SIMPLES NACIONAL EM PROCESSOS CONEXOS QUE TÊM COMO OBJETO O LANÇAMENTO DOS TRIBUTOS REFLEXOS. IMPOSSIBILIDADE.

Não se conhece o recurso que pretenda rediscutir o mérito da exclusão de contribuinte do regime do Simples Nacional em processos conexos que tenham como objeto lançamento dos tributos reflexos, uma vez que tal matéria é objeto do processo diverso onde a mesma é controvertida.

NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE PAGAMENTOS A FUNCIONÁRIOS NOS PRIMEIROS 15 DIAS DE AFASTAMENTO POR AUXÍLIO-DOENÇA OU AUXÍLIO-ACIDENTE. TEMA 738 - STJ - RECURSO ESPECIAL Nº 1.230.957/RS. PARECER SEI Nº 1446/2021/ME.

Não incide contribuição previdenciária sobre o pagamento a funcionário nos primeiros 15 dias de afastamento decorrente de doença ou acidente, pois o mesmo não tem natureza remuneratória, conforme decisão vinculante do STJ decorrente do julgamento do Tema 738 (REsp 1.230.957/RS - 26/02/2014), sob o regime de repercussão geral.

Matéria incontroversa objeto do Parecer SEI nº 1446/2021/ME da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, que dispensa recursos sobre o objeto em discussão.

NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE O AVISO PRÉVIO INDENIZADO. NATUREZA COMPENSATÓRIA. TEMA 478 - STJ - RECURSO ESPECIAL Nº 1.230.957/RS. PARECER SEI Nº 1446/2021/ME.

Não incide contribuição previdenciária sobre o pagamento do aviso prévio indenizado, dada sua natureza compensatória e por não representar verba salarial, conforme decisão vinculante do STJ decorrente do julgamento do Tema 478 (REsp 1.230.957/RS - julgado em 26/02/2014), sob o regime de repercussão geral.

Matéria incontroversa objeto do Parecer SEI nº 1446/2021/ME da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, que dispensa recursos sobre o objeto em discussão.

INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE O ADICIONAL DE 1/3 DE FÉRIAS. NATUREZA SALARIAL DA VERBA RECONHECIDA PELO STF NO JULGAMENTO DO TEMA 985 - RECURSO EXTRAORDINÁRIO 1.072.485. MATÉRIA VINCULANTE.

Incide contribuição previdenciária sobre o pagamento do adicional de 1/3 de férias gozadas, dada sua natureza remuneratória, conforme decisão vinculante do STF decorrente do julgamento do Tema 985 (RE 1.072.485 - julgado em 31/08/2020).

NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE OS VALORES PAGOS A TÍTULO DE AUXÍLIO TRANSPORTE. NATUREZA NÃO REMUNERATÓRIA. SÚMULA CARF Nº 89.

Não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de auxílio transporte, pois os mesmos não têm natureza remuneratória e não integram o salário de contribuição, que deve ser composto apenas dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma.

O auxílio-transporte representa custo operacional do empregador e não contempla benefício remuneratório do funcionário, seja ele pago ou concedido “in natura”, mediante transporte da própria empresa, ou fornecido sobre qualquer outra forma, inclusive, pago em pecúnia, conforme Súmula CARF nº 89.

NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE OS VALORES PAGOS A TÍTULO DE AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO, QUANTO ENTREGUES “IN NATURA” OU PAGOS MEDIANTE TICKETS OU VALE-ALIMENTAÇÃO. NATUREZA NÃO REMUNERATÓRIA. MATÉRIA VINCULANTE. PARECER Nº 00001/2022/CONSUNIAO/CGU/AGU, PUBLICADO NO DOU DE 23/02/2022.

Não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de auxílio alimentação, desde que fornecidos “in natureza” ou pagos através tickets ou vale-alimentação, pois os mesmos não têm natureza remuneratória e não integram o salário de contribuição.

Apenas incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos ao empregado diretamente em pecúnia (dinheiro) a título de auxílio-alimentação, pois os mesmos se incorporam ao salário e possuem natureza remuneratória, conforme decisão vinculante do STJ decorrente do julgamento do Tema Repetitivo nº 1164, sob o regime de repercussão geral (REsp 1.995.437 - CE - trânsito em julgado em 04/08/2023).

O Presidente da República aprovou, com efeito vinculante para toda a Administração Federal, nos termos do art. 40, § 1º, da Lei Complementar 73, de 1993, o Parecer nº 00001/2022/CONSUNIAO/CGU/AGU, publicado no DOU de 23/02/2022, em que fixou o entendimento de que o auxílio-alimentação entregue através de ticket ou vale-alimentação não compõe a base de cálculo da contribuição previdenciária a cargo do empregador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do recurso voluntário e, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fredy José Gomes de Albuquerque - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigenio de Freitas Junior, Fabio de Tarsis Gama Cordeiro, Fredy Jose Gomes de Albuquerque, Jeferson Teodorovicz, Jose Eduardo Genero Serra, Thais de Laurentiis Galkowicz, Viviani Aparecida Bacchmi, Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário manejado contra decisão que manteve os lançamentos de contribuições previdenciárias, referentes aos exercícios de 2009 a 2011, de contribuinte excluída do Simples Nacional por força do Ato Declaratório Executivo nº 185, de 8 de setembro de 2011, a seguir discriminados, conforme relatório da decisão recorrida (e.fls. 1980/1988):

1) AI Debcad nº 51.009.090-7 – refere-se às competências 11/2010 a 06/2011, inclusive 13º salários, no valor de R\$ 107.528,26 (cento e sete mil, quinhentos e vinte e oito reais e vinte e seis centavos), consolidado em 08/09/2011, contendo o lançamento de contribuições a cargo da empresa, devidas à Seguridade Social e destinadas ao Fundo do Regime Geral de Previdência Social incidentes sobre remuneração de segurados empregados e sobre pagamentos a contribuintes individuais e também contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - GILRAT, incidentes sobre remuneração de segurados empregados;

2) AI Debcad nº 51.009.091-5 – refere-se às competências 03/2009 a 06/2011, inclusive 13º salários, no valor de R\$ 69.094,19 (sessenta e nove mil, noventa e quatro reais e dezenove centavos), consolidado em 08/09/2011, contendo o lançamento de contribuições a cargo da empresa, devidas a outras entidades e fundos – FNDE, INCRA, SEBRAE, SESC e SENAC, incidentes sobre remuneração de segurados empregados.

A exclusão do regime simplificado foi processada em autos apartados, objeto do Processo nº 10920.721608/2011-12, julgado por este Colegiado em 21/07/2023, tendo sido lavrado acórdão nº 1201-006.023 que manteve a exclusão da recorrente.

Após regular impugnação, a DRJ manteve os lançamentos, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/03/2009 a 30/06/2011

GRUPO ECONÔMICO DE FATO. Verificada a comunhão societária, de estabelecimento, bem como a unicidade de comando das empresas componentes do grupo por dirigentes comuns configura-se, de fato, a existência do grupo econômico.

DECISÕES JUDICIAIS. EXTENSÃO DOS EFEITOS. É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais, quando comprovado que o contribuinte não figurou como parte na referida ação judicial. A autoridade julgadora administrativa não se encontra vinculada ao entendimento dos Tribunais Superiores pois não faz parte da legislação tributária de que fala o artigo 96 do Código Tributário Nacional, salvo quando tenha gerado uma súmula vinculante, nos termos da Emenda Constitucional n.º 45, DOU de 31/12/2004.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2010 a 30/06/2011

AI Debcad 51.009.090-7

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES PATRONAIS PREVIDENCIÁRIAS. EMPRESA EXCLUÍDA DO SIMPLES NACIONAL. ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES.

Período de apuração: 01/03/2009 a 30/06/2011

AI Debcad 51.009.091-5

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS. EMPRESA EXCLUÍDA DO SIMPLES NACIONAL. A empresa excluída do Simples Nacional está sujeita, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. Somente não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias as parcelas expressamente excluídas pela legislação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário (e.fls. 1992/2025) ao CARF, em que repisa e reitera as alegações apresentadas no processo de exclusão do SIMPLES, que constam do Processo nº 10920.721608/2011-12, seguidas das pontos já suscitados em sua impugnação, que estão bem resumidos na decisão recorrida, a saber:

... acrescenta que nem todos os pagamentos realizados ao final de cada mês para seus empregados, devem compor o salário de contribuição que servirá de base de cálculo para as contribuições previdenciárias. Discorre sobre a matriz constitucional de incidência das contribuições previdenciárias salientando que a regra do art. 195, I, 'a' da Constituição Federal definiu como fato tributável apenas parcelas de natureza remuneratória, e não indenizatória, não podendo a lei, ou seu aplicador (art. 110 do CTN) alterar o conceito de parcela indenizatória, sendo impossível a incidência da contribuição sobre todo o valor pago aos empregados. Reproduz ementa de acórdão do STJ, publicado em DJ de

05/02/2008, e conclui não incidirem contribuições previdenciárias sobre todos os pagamentos que não se qualifiquem como remuneração pelo trabalho, de repercussão nitidamente salarial. Por isso, a jurisprudência sempre se fundou na natureza da verba e nunca na existência de previsão legal de sua exclusão, para fixar a não-incidência da contribuição do empregador sobre as verbas de:

a) Aviso prévio indenizado – aduz que interpretar o §2º do art. 22 da Lei nº 8.212/1991 de forma extensiva (a incluir todo e qualquer pagamento feito ao empregado, independente de sua natureza, na base de cálculo da contribuição do empregador) extrapola não apenas a definição legal do art. 22, I da mesma Lei como também altera a regra de competência constitucional, que não autoriza a tributação sobre parcelas indenizatórias. Menciona julgado do STJ neste sentido e requer a exclusão dos valores relativos a aviso prévio indenizado;

b) 15 primeiros dias de afastamento, decorrentes de doença ou acidente – reproduz ementa de julgado do STJ, publicada em DJ de 20/08/2007 onde restou firmado que não é devida contribuição previdenciária sobre tal verba por não consubstanciar contraprestação a trabalho, não tendo natureza salarial. Requer o afastamento da cobrança sobre estes valores;

c) Adicional de 1/3 sobre férias – afirma que somente pode compor a base de cálculo da contribuição previdenciária a parcela incorporável ao salário do empregado para fins de aposentadoria, deduzindo que o 1/3 de férias, criado para proporcionar recursos extras ao trabalhador para a realização das empreitadas a que se dedique durante o período de férias, não possui natureza remuneratória, mas sim, compensatória/indenizatória. Indica julgado do STJ neste sentido e requer se reconheça a não incidência da contribuição previdenciária sobre este adicional;

d) Auxílio Transporte – afirma que o auxílio transporte concedido em pecúnia aos empregados, tem caráter indenizatório e objetiva custear parcialmente as despesas realizadas com transporte coletivo ou particular nos deslocamentos residência-trabalho e vice-versa. Traz julgado do STJ com esta linha de entendimento e requer a exclusão das contribuições sobre esta verba, pois não remunera o trabalho;

e) Auxílio Alimentação – que o auxílio alimentação concedido em espécie aos funcionários tem caráter indenizatório e objetiva custear parcialmente as despesas de alimentação realizadas durante a jornada de trabalho. Traz julgado do STJ de 2011 e pugna pela não incidência de contribuição previdenciária sobre tal rubrica.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fredy José Gomes de Albuquerque, Relator.

O recurso é tempestivo porém, uma parte dele não admite conhecimento.

A maior parte da peça recursal se debruça sobre as razões de fato e de direito que compõem a análise de mérito de processo diverso, que tratou da exclusão da contribuinte do regime do Simples Nacional, conforme Processo nº 10920.721608/2011-12, já apreciado por este Colegiado.

Não cabe rediscutir a matéria nos processos reflexos ao Ato Declaratório Executivo, que tratam dos lançamentos tributários que decorreram da exclusão, cuja tema é outro, qual seja, a constituição dos respectivos créditos tributários.

Portanto, essa parte do recurso não deve ser conhecida nem apreciada, pois tais elementos já foram julgados e não compõem o objeto dos autos de infração em discussão.

Assim, não conheço do recurso no que pertine à exclusão do Simples Nacional.

DELIMITAÇÃO DA LIDE

A recorrente contesta a exigência das contribuições previdenciárias decorrentes do pagamento de salários a seus empregados, por entender que a base de cálculo deve contemplar apenas as verbas remuneratórias, sendo excluídos os pagamentos que tenham natureza indenizatória e afins.

Assim, controverte 5 teses que serão analisadas individualmente, as quais consistem em excluir dos salários dos empregados (para fins tributários): (a) o aviso prévio indenizado, (b) a remuneração dos 15 dias iniciais de afastamento por doença ou acidente, (c) o adicional de 1/3 sobre férias, (d) o auxílio transporte e (e) o auxílio alimentação.

Não há controvérsias sobre as autuações em si, ou seja, o que se pretende discutir é apenas a natureza remuneratória das citadas verbas. Se não forem consideradas remuneração, deverão ser excluídas da base de cálculo.

PAGAMENTOS DOS PRIMEIROS 15 DIAS DE AFASTAMENTO POR AUXÍLIO-DOENÇA OU AUXÍLIO-ACIDENTE

Tal matéria foi julgada pelo STJ no REsp 1.230.957/RS (julgado em 26/02/2014), sob o regime de repercussão geral, objeto do Tema 738, do qual se firmou a seguinte tese:

Tema 738/STJ: Sobre a importância paga pelo empregador ao empregado durante os primeiros quinze dias de afastamento por motivo de doença não incide a contribuição previdenciária, por não se enquadrar na hipótese de incidência da exação, que exige verba de natureza remuneratória.

Entendeu o STJ, com repercussão geral, que os pagamentos feitos a funcionário em razão de afastamentos para gozo de auxílio-doença ou auxílio-acidente, ainda que realizados pelo empregador, não têm natureza remuneratória, porquanto a incapacidade o acomete desde o evento que o impossibilitou ao exercício de suas funções. Assim, o valor pago não contempla natureza salarial, mas compensatória ou indenizatória.

Eis a decisão daquela Corte Superior (grifou-se):

RECURSO ESPECIAL Nº 1.230.957 - RS (2011/0009683-6)

RELATOR : MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES

PROCESSUAL CIVIL. RECURSOS ESPECIAIS. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA. REGIME GERAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. DISCUSSÃO A RESPEITO DA INCIDÊNCIA OU NÃO SOBRE AS SEGUINTE VERBAS: TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS; SALÁRIO

**MATERNIDADE; SALÁRIO PATERNIDADE; AVISO PRÉVIO INDENIZADO;
IMPORTÂNCIA PAGA NOS QUINZE DIAS QUE ANTECEDEM O AUXÍLIO-DOENÇA.**

(...)

2.3 Importância paga nos quinze dias que antecedem o auxílio-doença. No que se refere ao segurado empregado, durante os primeiros quinze dias consecutivos ao do afastamento da atividade por motivo de doença, incumbe ao empregador efetuar o pagamento do seu salário integral (art. 60, § 3º, da Lei 8.213/91 — com redação dada pela Lei 9.876/99). Não obstante nesse período haja o pagamento efetuado pelo empregador, **a importância paga não é destinada a retribuir o trabalho, sobretudo porque no intervalo dos quinze dias consecutivos ocorre a interrupção do contrato de trabalho, ou seja, nenhum serviço é prestado pelo empregado.** Nesse contexto, a orientação das Turmas que integram a Primeira Seção/STJ firmou-se no sentido de que sobre a importância paga pelo empregador ao empregado durante os primeiros quinze dias de afastamento por motivo de doença não incide a contribuição previdenciária, por não se enquadrar na hipótese de incidência da exação, que exige verba de natureza remuneratória. Nesse sentido: AgRg no REsp 1.100.424/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe 18.3.2010; AgRg no REsp 1074103/SP, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJe 16.4.2009; AgRg no REsp 957.719/SC, 1ª Turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 2.12.2009; REsp 836.531/SC, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 17.8.2006.

(...)

Voto

2.3 Importância paga nos quinze dias que antecedem o auxílio-doença.

Nos termos do art. 60, *caput*, da Lei 8.213/91, "*o auxílio-doença será devido ao segurado empregado a contar do décimo sexto dia do afastamento da atividade, e, no caso dos demais segurados, a contar da data do início da incapacidade e enquanto ele permanecer incapaz*" (com redação dada pela Lei 9.876/99).

No que se refere ao segurado empregado, durante os primeiros quinze dias consecutivos ao do afastamento da atividade por motivo de doença, incumbe ao empregador efetuar o pagamento do seu salário integral (art. 60, § 3º, da Lei 8.213/91 — com redação dada pela Lei 9.876/99).

Não obstante nesse período haja o pagamento efetuado pelo empregador, a importância paga não é destinada a retribuir o trabalho, sobretudo porque no intervalo dos quinze dias consecutivos ocorre a interrupção do contrato de trabalho, ou seja, nenhum serviço é prestado pelo empregado.

Nesse contexto, a orientação das Turmas que integram a Primeira Seção/STJ firmou-se no sentido de que sobre a importância paga pelo empregador ao empregado durante os primeiros quinze dias de afastamento por motivo de doença não incide a contribuição previdenciária, por não se enquadrar na hipótese de incidência da exação, que exige verba de natureza remuneratória.

Nesse sentido:

TRIBUTÁRIO. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. PRESCRIÇÃO. APLICAÇÃO
RETROATIVA DO ART. 3º DA LC 118/2005. INCONSTITUCIONALIDADE.
MATÉRIA APRECIADA SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC.
CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUXÍLIO-DOENÇA. NÃO-
INCIDÊNCIA.

Omissis.

3. É pacífico o entendimento desta Corte de que não incide Contribuição Previdenciária sobre a verba paga pelo empregador ao empregado durante os primeiros quinze dias de afastamento por motivo de doença, porquanto não constitui salário.

4. Agravo Regimental não provido.

(AgRg no REsp 1.100.424/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe 18.3.2010 — grifou-se)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRIMEIROS 15 (QUINZE) DIAS. AUXÍLIO-DOENÇA. IMPOSSIBILIDADE. VIOLAÇÃO À SÚMULA VINCULANTE 10 DO STF. INOCORRÊNCIA.

1. Esta Corte assentou que não é devida a contribuição previdenciária sobre a remuneração paga pelo empregador ao empregado, durante os primeiros dias dos auxílios-doença, porque estes, por não representarem contraprestação a trabalho, não possuem natureza salarial. Precedentes.

Omissis.

3. Agravo regimental não provido.

(AgRg no REsp 1074103/SP, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJe 16.4.2009 — grifou-se)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUXÍLIO-DOENÇA, AUXÍLIO-ACIDENTE. VERBAS RECEBIDAS NOS 15 (QUINZE) PRIMEIROS DIAS DE AFASTAMENTO. NÃO-INCIDÊNCIA. AUXÍLIO-ACIDENTE. SALÁRIO - MATERNIDADE. NATUREZA JURÍDICA. INCIDÊNCIA. FÉRIAS, ADICIONAL DE 1/3, HORAS-EXTRAS E ADICIONAIS NOTURNO, DE INSALUBRIDADE E DE PERICULOSIDADE.

1. O auxílio-doença pago até o 15º dia pelo empregador é inalcançável pela contribuição previdenciária, uma vez que referida verba não possui natureza remuneratória, inexistindo prestação de serviço pelo empregado, no período.

Precedentes: EDcl no REsp 800.024/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, DJ 10.09.2007; REsp 951.623/PR, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, DJ 27.09.2007; REsp 916.388/SC, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, DJ 26.04.2007.

Omissis.

10. Agravos regimentais desprovidos.

(AgRg no REsp 957.719/SC, 1ª Turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 2.12.2009 — grifou-se)

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. REMUNERAÇÃO PAGA PELO EMPREGADOR NOS PRIMEIROS QUINZE DIAS DO AUXÍLIO-DOENÇA. NÃO-INCIDÊNCIA. PRECEDENTES. SALÁRIO-MATERNIDADE. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES. COMPENSAÇÃO. TRIBUTOS DE MESMA ESPÉCIE. ART. 66 DA LEI 8.383/91. CORREÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC. JUROS.

Omissis.

2. É dominante no STJ o entendimento segundo o qual não é devida a contribuição previdenciária sobre a remuneração paga pelo empregador ao empregado, durante os primeiros dias do auxílio-doença, à consideração de que tal verba, por não consubstanciar contraprestação a trabalho, não tem natureza salarial. Precedentes: REsp 720817/SC, 2ª Turma, Min. Franciulli Netto, DJ de 05/09/2005.

Omissis.

7. Recurso especial a que se dá parcial provimento.

(REsp 836.531/SC, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 17.8.2006)

Em razão de tal decisão, a PGFN editou o Parecer SEI n.º 1446/2021/ME, em que reconhece trata-se de matéria incontroversa, dispensando recursos judiciais sobre o objeto em discussão, a saber (grifou-se):

Parecer SEI n.º 1446/2021/ME

Importância paga pelo empregador ao empregado nos 15 primeiros dias anteriores à incapacidade/auxílio-doença (verba). Inexigibilidade das contribuições previdenciárias, a cargo do empregador e do empregado, e inexigibilidade das contribuições destinadas aos terceiros sobre a dita verba. Tema com dispensa de contestar e de recorrer, à luz do que prevê o art. 2º, da Portaria PGFN N.º 502, de 2016, e o art. 19, VI, da Lei n.º 10.522, de 2002.

Nota PGFN/CRJ N.º 115/2017. Não incidência de contribuição previdenciária, a cargo do empregado, sobre a verba paga pelo empregador ao empregado nos quinze primeiros dias que antecedem o auxílio-doença. Inclusão do tema na lista de dispensa de contestar e de recorrer, com fulcro no art. 2º, VII, da Portaria PGFN N.º 502, de 2016. Ratificação do entendimento nas Notas PGFN/CRJ/N.º 520/2017 e N.º 981/2017. Ausência de vinculação da RFB ao aludido entendimento, enquanto o mesmo não for subscrito pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, ante a exigência contida no art. 19-A, caput e III, da Lei n.º 10.522, de 2002.

Considerando que o entendimento está pacificado através do REsp 1.230.957/RS, com repercussão geral reconhecida nos termos do art. 543-C do CPC, tal posicionamento deve repercutir nos julgamentos do CARF, mercê da aplicação do art. 62, § 2º, do seu Regimento Interno, segundo o qual *as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

Assim, no que diz respeito a esta matéria, dou provimento ao Recurso Voluntário para excluir da base de cálculo dos lançamentos os valores pagos pelo empregador aos empregados nos primeiros 15 dias de afastamento por auxílio-doença ou auxílio-acidente.

PAGAMENTOS DE AVISO PRÉVIO INDENIZADO

O aviso prévio indenizado também foi analisado pelo STJ no mesmo Recurso Especial acima mencionado, qual seja, o REsp 1.230.957/RS (julgado em 26/02/2014), sob o regime de repercussão geral. No que tange a esse ponto, o STJ julgou o tema 478 e fixou a seguinte tese:

Não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de aviso prévio indenizado, por não se tratar de verba salarial.

Eis a parte de ementa e voto que esclareceram os pontos principais importantes ao debate (grifou-se):

PROCESSUAL CIVIL. RECURSOS ESPECIAIS. TRIBUTÁRIO. **CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA. REGIME GERAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. DISCUSSÃO A RESPEITO DA INCIDÊNCIA OU NÃO SOBRE AS SEGUINTE VERBAS:** TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS; SALÁRIO MATERNIDADE; SALÁRIO PATERNIDADE; **AVISO PRÉVIO INDENIZADO**; IMPORTÂNCIA PAGA NOS QUINZE DIAS QUE ANTECEDEM O AUXÍLIO-DOENÇA.

2.2 Aviso prévio indenizado. A despeito da atual moldura legislativa (Lei 9.528/97 e Decreto 6.727/2009), as importâncias pagas a título de indenização, que não correspondam a serviços prestados nem a tempo à disposição do empregador, **não ensejam a incidência de contribuição previdenciária.** A CLT estabelece que, em se tratando de contrato de trabalho por prazo indeterminado, a parte que, sem justo motivo, quiser a sua rescisão, deverá comunicar a outra a sua intenção com a devida antecedência. Não concedido o aviso prévio pelo empregador, nasce para o empregado o direito aos salários correspondentes ao prazo do aviso, garantida sempre a integração desse período no seu tempo de serviço (art. 487, § 1º, da CLT). Desse modo, o pagamento decorrente da falta de aviso prévio, isto é, o aviso prévio indenizado, visa a reparar o dano causado ao trabalhador que não fora alertado sobre a futura rescisão contratual com a antecedência mínima estipulada na Constituição Federal (atualmente regulamentada pela Lei 12.506/2011). Dessarte, **não há como se conferir à referida verba o caráter remuneratório pretendido pela Fazenda Nacional, por não retribuir o trabalho, mas sim reparar um dano. Ressalte-se que, "se o aviso prévio é indenizado, no período que lhe corresponderia o empregado não presta trabalho algum, nem fica à disposição do empregador. Assim, por ser ela estranha à hipótese de incidência, é irrelevante a circunstância de não haver previsão legal de isenção em relação a tal verba"** (REsp 1.221.665/PR, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJe de 23.2.2011).

A corroborar a tese sobre a natureza indenizatória do aviso prévio indenizado, destacam-se, na doutrina, as lições de Maurício Godinho Delgado e Amauri Mascaro Nascimento. Precedentes: REsp 1.198.964/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 4.10.2010; REsp 1.213.133/SC, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJe de 1º.12.2010; AgRg no REsp 1.205.593/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 4.2.2011; AgRg no REsp 1.218.883/SC, 1ª Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe de 22.2.2011; AgRg no REsp 1.220.119/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Cesar Asfor Rocha, DJe de 29.11.2011.

Voto

...

2.2 Aviso prévio indenizado.

Inicialmente, cumpre registrar que a Fazenda Nacional ampara-se no art. 28, § 9º, da Lei 8.212/91 — que estabelece as verbas que, "exclusivamente", não integram o salário de contribuição —, para sustentar que tal dispositivo deve ser interpretado de forma restritiva, de modo que todos os ganhos auferidos pelo trabalhador integram o salário de contribuição, excepcionados apenas os casos legalmente previstos. Com base nessa tese, sustenta que é legítima a incidência da contribuição previdenciária (regime do RGPS), sobre os valores pagos a título de aviso prévio indenizado e terço constitucional de férias, e sobre a importância paga nos quinze dias que antecedem o auxílio-doença.

Em sua redação original, o art. 28, § 9º, da Lei 8.212/91 dispunha que a importância recebida a título de aviso prévio indenizado (alínea "e") não integrava o salário de contribuição. Essa previsão foi suprimida pela Lei 9.528/97 (conversão da Medida Provisória 1.596-14/97).

Não obstante tal alteração, permaneceu vigente o disposto no art. 214, § 9º, "f", do Decreto 3.048/99, segundo o qual não integrava o salário de contribuição a importância recebida a título de aviso prévio indenizado. Apenas em 2009, por meio do Decreto 6.727, houve a revogação de tal dispositivo.

A despeito dessa moldura legislativa, as importâncias pagas a título de indenização, que não correspondam a serviços prestados nem a tempo à disposição do empregador, não ensejam a incidência de contribuição previdenciária.

A CLT estabelece que, em se tratando de contrato de trabalho por prazo indeterminado, a parte que, sem justo motivo, quiser a sua rescisão, deverá comunicar a outra a sua intenção com a devida antecedência.

Não concedido o aviso prévio pelo empregador, nasce para o empregado o direito aos salários correspondentes ao prazo do aviso, garantida sempre a integração desse período no seu tempo de serviço (art. 487, § 1º, da CLT).

Desse modo, o pagamento decorrente da falta de aviso prévio, isto é, o aviso prévio indenizado, visa a reparar o dano causado ao trabalhador que não fora alertado sobre a futura rescisão contratual com a antecedência mínima estipulada na Constituição Federal (atualmente regulamentada pela Lei 12.506/2011).

Dessarte, não há como se conferir à referida verba o caráter remuneratório pretendido pela Fazenda Nacional, por não retribuir o trabalho, mas sim reparar um dano.

Através do Parecer SEI nº 1446/2021/ME, a PGFN igualmente se manifestou para reconhecer que tais pagamentos não têm natureza remuneratória, confirmando a decisão vinculante do Poder Judiciário. Veja-se (grifos inclusos):

Aviso prévio indenizado. ARE nº 745.901. Tema 759 de Repercussão Geral. Portaria PGFN nº 502/2016. Parecer PGFN/CRJ nº 789/2016. **Decisões recentes que entendem que o STF assentou a ausência de repercussão geral da matéria em virtude. Inviabilidade, no cenário atual, de recurso extraordinário. Matéria decidida no RESP nº 1.230.957/RS.** Recurso representativo de controvérsia. Art. 19, V, da Lei nº 10.522/2002. Alteração da orientação contida na Nota PGFN/CRJ nº 640/2014. Inclusão do tema em lista de dispensa de contestar e recorrer. Alteração a ser comunicada à RFB nos termos do §9º do art. do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014.

...

Feitas essas considerações, tendo em vista a mudança da orientação contida na Nota PGFN/CRJ 640/2014 quanto ao aviso prévio indenizado, conclui-se que, por força do

disposto nos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19, da Lei nº 10.522, de 2002, **a Secretaria da Receita Federal do Brasil deverá observar o entendimento do STJ contido no RESP nº 1.230.957/RS quanto à impossibilidade de incidência de contribuição previdenciária quanto ao aviso prévio indenizado.** Nesse contexto, sugere-se, em caso de aprovação, que a presente Nota seja remetida à RFB para os fins da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014, tendo em vista o disposto no art. 3º, §9º, bem como ampla divulgação à Carreira

Assim, considerando que a matéria se encontra pacificada no Poder Judiciário, com julgamento sob o regime de repercussão geral, dou provimento ao Recurso Voluntário para excluir da base de cálculo dos lançamentos os valores pagos pelo empregador aos empregados a título de aviso prévio indenizado.

PAGAMENTOS DO ADICIONAL DE 1/3 DE FÉRIAS

O adicional de férias pagas aos empregados também é matéria pacificada pela jurisprudência, a qual entende que tal acréscimo tem a mesma natureza remuneratórias das férias gozadas, relacionadas à parte patronal. Configura-se, portanto, como retribuição pelo serviço prestado, fazendo parte dos haveres regulares que decorrem da típica relação de emprego.

Assim, o adicional de 1/3 das férias compõe o salário de contribuição, nos termos dos arts. 22 e 28 da Lei 8.212/1991 e do § 4º do art. 214 do Decreto nº 3.048/99, a saber:

Lei 8.212/1991

Art. 22. **A contribuição a cargo da empresa**, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das **remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas 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.

(...)

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.

Decreto 3.048/99

Art. 214. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e o 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.

A natureza remuneratória do adicional de férias foi decidida pelo STF em 31/08/2020, no julgamento do Tema 985, sob o regime de repercussão geral, decorrente do RE 1.072.485, do qual resultou a seguinte tese:

É legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias.

Eis a ementa proferida no acórdão, com uma parte do voto do Relator, que esclarece a matéria:

FÉRIAS – ACRÉSCIMO – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – INCIDÊNCIA. É legítima a incidência de contribuição social, a cargo do empregador, sobre os valores pagos ao empregado a título de terço constitucional de férias gozadas.

(...)

Essas diretrizes hermenêuticas devem nortear o alcance do artigo 195, inciso I, da Lei Maior e a solução quanto à delimitação da base de cálculo da contribuição previdenciária a cargo do empregador.

Atendem para a natureza do terço constitucional de férias, cuja previsão está no artigo 7º, inciso XVII, da Constituição Federal. Trata-se de verba auferida, periodicamente, como complemento à remuneração. Adquire-se o direito, conforme o decurso do ciclo de trabalho, sendo um adiantamento em reforço ao que pago, ordinariamente, ao empregado, quando do descanso.

Surge irrelevante a ausência de prestação de serviço no período de férias. Configura afastamento temporário. O vínculo permanece e o pagamento é indissociável do trabalho realizado durante o ano.

(RE 1.072.485, Tribunal Pleno, julgado em 31/08/2020, com repercussão geral, DJe-241 publicado em 02.10.2020, Relator Min. Marco Aurélio)

Assim, considerando que tal decisão vincula os julgamentos do CARF, nego provimento ao Recurso Voluntário no que tange à exclusão do adicional de 1/3 de férias da base de cálculo das autuações.

PAGAMENTOS DE AUXÍLIO TRANSPORTE

Os pagamentos da contribuinte a seus funcionários para fornecimento de auxílio transporte não têm natureza remuneratória, pois não integram o salário e não representam benefício direto ao empregado. Não atendem aos requisitos do art. 28 da Lei 8.212/91, que trata do salário de contribuição e vincula o pagamento à remuneração auferida e assim entendida como 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.

Os ajustes para pagamento de vale transporte são determinados em assembleias de Convenções ou Acordos Coletivos de trabalho, podendo ser substituídos, por exemplo, pela disponibilidade de transporte coletivo, da própria empresa, aos próprios funcionários.

Tais importâncias são custos da empresa, não são benefício remuneratório do funcionário, seja ele pago ou concedido in natura (transporte da própria empresa), sendo matéria decidida pela Súmula CARF n.º 89, que assim dispõe:

Súmula CARF n.º 89: A contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecúnia.

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 10/12/2012. Acórdãos Precedentes: Acórdão n.º 2401-002.118, de 27/10/2011 2402-002.521, de 12/03/2012 Acórdão n.º 2401- 02.093, de 26/10/2011 Acórdão n.º 2301-01.396, de 28/04/2010 Acórdão n.º 2301-01.476, de 08/06/2010 Acórdão n.º 2301-002.295, de 24/08/2011 Acórdão n.º 2301-002.281, de 24/08/2011 Acórdão n.º 2301-002.575, de 07/02/2012

Cite-se, ainda, o entendimento da própria Advocacia Geral da União que consolidou o mesmíssimo entendimento, objeto da Súmula AGU n.º 60, de 08/12/2011 (DOU de 09/12, 12/12 e 13/12/2011):

SÚMULA AGU N.º 60: Não há incidência de contribuição previdenciária sobre o vale transporte pago em pecúnia, considerando o caráter indenizatório da verba.

De 8 DE DEZEMBRO DE 2011

REFERÊNCIAS: Legislação Pertinente: CF, artigos 5º, II, 7º, IV, XXVI, 150, I, 195, I, "a", 201, § 11; Lei n.º 7.418/85, artigo 2º; Lei n.º 8.212/91, artigo 28, I e 9º, "f"; Decreto n.º 95.247/87, artigos 5º e 6º; Decreto n.º 3.048/99, artigo 214, § 10.

Jurisprudência: Tribunal Superior do Trabalho - TST-AIRR-234140-44.2004.5.01.0241, Rel. Min. Vieira de Mello Filho (Primeira Turma); TST-RR-95840-79.2007.5.03.0035, Rel. Min. Renato de Lacerda Paiva (Segunda Turma); TST-AIRR-76040-07.2006.5.15.0087, Rel. Min. Alberto Luiz Bersciani de Fontan Pereira (Terceira Turma); TST-RR-89300-12.2006.5.15.0004, Rel. Min. Maria de Assis Calsing (Quarta Turma); AIRR- 35340-21.2008.5.03.0097, Rel. Min. João Batista Brito Pereira (Quinta Turma); TST-RR-1610063.2006.5.15.0006, Rel. Min. Augusto César Leite de Carvalho (Sexta Turma); TST-RR131200-26.2004.5.15.0042, Rel. Min. Pedro Paulo Manus (Sétima Turma); TST-RR-430057.2008.5.04.0561, Rel. Min. Carlos Alberto Reis de Paula; e SESBDI-1: TST-ERR1302/2003-383-02-00.7, Rel. Min. Vieira de Mello Filho (Oitava Turma). Superior Tribunal de Justiça - REsp 1180562/RJ, Rel. Ministro Castro Meira (Segunda Turma); EREsp 816.829/RJ, Rel. Ministro Castro Meira, (Primeira Seção). Supremo Tribunal Federal - RE 478410/SP, Rel. Min. Eros Grau (Tribunal Pleno).

Assim, tratando-se de matéria sumulada no âmbito do CARF, dá-se provimento ao Recurso Voluntário para excluir da base de cálculo dos lançamentos em apreço os pagamentos a título de auxílio transporte.

PAGAMENTOS DE AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO

Por fundamentos semelhantes aos apresentados no item anterior, o auxílio alimentação também não possui natureza remuneratória, pois não está relacionado com o benefício auferido pelo trabalhador. Porém, há três situações tratadas pela jurisprudência (inclusive com efeito vinculante), com conclusões diferentes. O benefício pode ser entregue (1) *in natura*, mediante fornecimento da própria alimentação ao trabalhador, (2) mediante cartões de alimentação (ticket ou vale alimentação) ou (3) pago em pecúnia (em dinheiro para o trabalhador).

A Constituição Federal define no art. 195, I, alínea “a”, que apenas os *rendimentos do trabalho* servem como base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Tal benefício também é estabelecido em Convenções ou Acordos Coletivos, que tratam sobre a possibilidade do mesmo ser ou não ser concedido *in natura* (em alimento), mediante instalação de áreas de refeitórios das empresas, porém, estas podem optar, para melhor redução de custo e de logística, o pagamento do auxílio através de créditos em cartões de alimentação ou mesmo pagamento em espécie.

Entendo que as situações onde o benefício é entregue *in natura* é a mesma em que o trabalhador recebe crédito para se alimentar através de *ticket* ou vale alimentação. Nos dois casos, nenhum deles remunera o trabalho, apenas assegura a subsistência alimentar do trabalhador durante sua jornada laboral. É item obrigatório que não integra o salário de contribuição e não representa rendimento do trabalho.

Essa exceção é expressamente regulamentada pela Lei 8.212/91, que objetivamente exclui do salário de contribuição *a parcela in natura recebida como auxílio alimentação*, porém, não há previsão para o pagamento do benefício em pecúnia, a saber:

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

...

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

c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976

Após grande oscilação da jurisprudência, o que importa registrar para solucionar a presente lide é que o STJ pôs fim a esse debate, em decisão que transitou em julgado a poucos dias do presente julgamento, em caráter vinculante.

Com efeito, através do REsp 1.995.437 – CE, que transitou em julgado em 04/08/2023, o Superior Tribunal de Justiça julgou o Tema Repetitivo nº 1164, sob o regime de repercussão geral, firmando a seguinte tese, sob a Relatoria do Min. Gurgel de Farias (grifou-se):

Incide a contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre o auxílio-alimentação **pago em pecúnia**.

Vê-se da ementa e do voto do relator que o STJ julgou apenas os casos que tratam do pagamento em pecúnia, pois a verba se incorpora ao salário do beneficiário, que poderá dar destinação diversa. Transcreve-se ementa e voto do Relator, no que tange ao objeto do presente questionamento:

EMENTA

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPETITIVO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DO EMPREGADOR. BASE DE CÁLCULO. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO PAGO EM DINHEIRO. INCLUSÃO. ...

1. A questão submetida ao Superior Tribunal de Justiça refere-se à possibilidade de incidência da contribuição previdenciária devida pelo empregador sobre os **valores pagos em pecúnia aos empregados a título de auxílio-alimentação.**

2. De acordo com o entendimento do Supremo Tribunal Federal, adotado no julgamento do RE 565.160/SC, submetido ao rito da repercussão geral (Tema 20), para que determinada parcela componha a base de cálculo da contribuição previdenciária patronal, ela deve ser paga com habitualidade e ter caráter salarial.

3. Esta Corte Superior ao examinar o REsp 1358281/SP, sob a sistemática dos recursos repetitivos, explicitou no que consiste o caráter salarial e o indenizatório das verbas pagas aos empregados para definir sua exclusão ou inclusão na base de cálculo do tributo ora em debate, tendo caráter remuneratório aquelas que se destinam a retribuir o trabalho prestado, independentemente de sua forma.

4. A interpretação sistemática dos arts. 22, I, 28, I, da Lei n. 8.212/1991 e 458, § 2º, da CLT revela que **o auxílio-alimentação pago em dinheiro ao empregado possui natureza salarial.**

5. **A presente controvérsia envolve o auxílio-alimentação pago em dinheiro ao empregado, que pode ser usado para quaisquer outras finalidades que não sejam a de arcar com os gastos com sua alimentação, não se discutindo, portanto, neste precedente, a natureza dos valores contidos em cartões pré-pagos fornecidos pelos empregadores, de empresas como Ticket, Alelo e VR Benefícios, cuja utilização depende da aceitação em estabelecimentos credenciados.**

6. Para os fins previstos no art. 1.039 do CPC, propõe-se a definição da seguinte tese: **"Incide a contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre o auxílio-alimentação pago em pecúnia."**

...

9. **Incide contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre o auxílio-alimentação pago em pecúnia,** as diárias de viagem que excedam 50% da remuneração mensal, o adicional de transferência e o plano de assistência médica.

10. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa extensão, provido.

...

VOTO

...

MÉRITO

Conforme relatado, por ocasião do juízo de afetação desse recurso especial à sistemática dos repetitivos, a Primeira Seção assim identificou a questão de direito a ser dirimida: "Definir se incide contribuição previdenciária patronal sobre o auxílio-alimentação pago em pecúnia."

No presente caso, busca-se elucidar a natureza jurídica do auxílio-alimentação pago em pecúnia para fins de incidência da contribuição previdenciária a cargo do empregador, ou seja, se essa verba se enquadra no conceito de salário para que possa compor a base de cálculo do referido tributo.

A contribuição previdenciária devida pelo empregador é uma das espécies de contribuições para o custeio da seguridade social e encontra-se prevista na alínea "a" do inciso I do art. 195 da Constituição Federal, que assim dispõe:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício.

É necessário considerar, também, o disposto no art. 201, § 11, da Carta de 1988, que traz o conceito constitucional de salário para fins de contribuição previdenciária: "Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e consequente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei."

Com efeito, o Supremo Tribunal Federal, ao examinar o RE 565.160/SC, de relatoria do Ministro Marco Aurélio Mello, julgado sob o rito da repercussão geral (Tema 20), enfrentou questão relacionada à interpretação da expressão "folha de salários", para fins de incidência da contribuição previdenciária devida pelo empregador e fixou a seguinte tese jurídica: "A contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, a qualquer título, quer anteriores, quer posteriores à Emenda Constitucional nº 20/1998 – inteligência dos artigos 195, inciso I, e 201, § 11, da Constituição Federal".

Dos votos proferidos pelo Ministros da Excelsa Corte, é possível extrair dois requisitos para que determinada verba componha a base de cálculo da contribuição previdenciária patronal: (i) habitualidade; (ii) caráter salarial.

A habitualidade constitui pressuposto constitucional expresso no art. 201, § 11, da Carta de 1988, enquanto a definição da natureza salarial ou indenizatória da verba paga ao empregado está afeta à esfera infraconstitucional. Para corroborar tal afirmação, vale destacar o seguinte trecho do voto do eminente Ministro Luiz Fux, lançado no referido precedente do STF:

Destaque-se, por fim, que descabe a esta Corte definir a natureza indenizatória ou remuneratória de cada parcela, eis que tal discussão não possui status constitucional, conforme amplamente vem sendo reconhecido pela jurisprudência. Compete tão somente a este colegiado a interpretação dos dispositivos constitucionais em relação ao tema, de modo que deles só é possível extrair a necessidade de pagamento com habitualidade e em decorrência da atividade laboral, para fins de delimitação da base de cálculo da contribuição previdenciária do empregador e consequente interpretação do conceito de "folha de salários".

O caso dos autos, como já dito, envolve o auxílio-alimentação, parcela que constitui benefício concedido aos empregados para custear despesas com alimentação, necessidade essa que deve ser suprimida diariamente, sendo, portanto, inerente à sua natureza a habitualidade. Assim, fica claro que o requisito constitucional para a incidência da contribuição previdenciária a cargo do empregador está cumprido.

Assim, passa-se ao exame da legislação federal que tratam da base de cálculo da contribuição previdenciária e da natureza das parcelas recebidas em decorrência de relação de emprego, em especial a Lei n. 8.212/1991 e a CLT.

A Lei n. 8.212/1991, no art. 22, I, descreve a base de cálculo e a alíquota da contribuição previdenciária a cargo do empregador, nos seguintes termos:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas 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.

Já no art. 28, I, a referida lei federal dispõe sobre o salário-de-contribuição, utilizado como base de cálculo do benefício previdenciário devido ao empregado, e explicita as verbas de natureza salarial a serem consideradas para essa finalidade, *in 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; (...)

Extrai-se desses dispositivos que há uma correspondência entre a base de cálculo da contribuição previdenciária devida pelo empregador e a base de cálculo do benefício previdenciário a ser recebido pelo empregado, sendo certo que ambas levam em consideração a natureza salarial das verbas pagas.

Em outras palavras: a parcela paga ao empregado com caráter salarial manterá essa natureza para fins de incidência de contribuição previdenciária patronal e, também, de apuração do benefício previdenciário.

Dito isso, vale ressaltar que esta Corte Superior ao julgar o REsp 1358281/SP, submetido ao rito dos recursos repetitivos, explicitou no que consiste o caráter salarial e o indenizatório das verbas pagas aos empregados para definir sua exclusão ou inclusão na base de cálculo do tributo ora em debate, consoante se verifica da ementa do precedente obrigatório:

TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C DO CPC E RESOLUÇÃO STJ 8/2008. CONTRIBUIÇÃO

PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA. REGIME GERAL DE PREVIDÊNCIA SOCIAL. BASE DE CÁLCULO. ADICIONAIS NOTURNO, DE PERICULOSIDADE E HORAS EXTRAS. NATUREZA REMUNERATÓRIA. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS DA PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ. SÍNTESE DA CONTROVÉRSIA.

1. Cuida-se de Recurso Especial submetido ao regime do art. 543-C do CPC para definição do seguinte tema: "Incidência de contribuição previdenciária sobre as seguintes verbas trabalhistas: a) horas extras; b) adicional noturno; c) adicional de periculosidade". CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA E BASE DE CÁLCULO: NATUREZA REMUNERATÓRIA.

2. Com base no quadro normativo que rege o tributo em questão, o STJ consolidou firme jurisprudência no sentido de que não devem sofrer a incidência de contribuição previdenciária "as importâncias pagas a título de indenização, que não correspondam a serviços prestados nem a tempo à disposição do empregador" (REsp 1.230.957/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, DJe 18/3/2014, submetido ao art. 543-C do CPC).

3. Por outro lado, se a verba possuir natureza remuneratória, destinando-se a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, ela deve integrar a base de cálculo da contribuição. (...) (REsp n. 1.358.281/SP, relator Ministro Herman Benjamin, Primeira Seção, julgado em 23/4/2014, DJe de 5/12/2014.) (Grifos acrescidos).

Nessa perspectiva, em relação à natureza jurídica do auxílio-alimentação pago em dinheiro, mostra-se relevante observar o disposto no art. 457, § 2º, da CLT, o qual trata expressamente das parcelas que não integram a remuneração do empregado e, a partir da vigência da Lei n. 13.467/2017, passou a adotar a seguinte redação:

Art. 457 - Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber.

(...)

§ 2º As importâncias, ainda que habituais, pagas a título de ajuda de custo, auxílio-alimentação, vedado seu pagamento em dinheiro, diárias para viagem, prêmios e abonos não integram a remuneração do empregado, não se incorporam ao contrato de trabalho e não constituem base de incidência de qualquer encargo trabalhista e previdenciário. (Grifos acrescidos).

Desse dispositivo da lei trabalhista é possível extrair que o auxílio-alimentação pago habitualmente não tem caráter remuneratório, exceto quando houver o pagamento em dinheiro, hipótese em que deve ser reconhecida sua natureza salarial.

Não obstante a alteração legislativa indicada tenha ocorrido em 2017, a jurisprudência desta Corte Superior há muito já admitia o caráter remuneratório do auxílio-alimentação pago em pecúnia, como se verifica dos seguintes julgados desta Seção:

EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO.

1. O pagamento in natura do auxílio-alimentação, vale dizer, quando a própria alimentação é fornecida pela empresa, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não possuir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não

no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT ou decorra o pagamento de acordo ou convenção coletiva de trabalho.

2. Ao revés, quando o auxílio alimentação é pago em dinheiro ou seu valor creditado em conta-corrente, como na hipótese dos autos, em caráter habitual e remuneratório, integra a base de cálculo da contribuição previdenciária.

3. Embargos de divergência conhecidos e improvidos. (EResp n. 603.509/CE, relator Ministro Castro Meira, Primeira Seção, julgado em 22/9/2004, DJ de 8/11/2004, p. 159.)

Em reforço, seguem ementas de acórdãos acerca do tema, proferidos pela Primeira e pela Segunda Turma:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DÉCIMO TERCEIRO PROPORCIONAL AO AVISO PRÉVIO INDENIZADO. AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO PAGO EM PECÚNIA, COM HABITUALIDADE. INCIDÊNCIA.

1. Pacífico o entendimento jurisprudencial deste Tribunal Superior pela incidência da contribuição previdenciária sobre o décimo terceiro proporcional ao aviso prévio indenizado em razão da natureza remuneratória, como também sobre o auxílio-alimentação pago em pecúnia e com habitualidade.

2. O Supremo Tribunal Federal, após o reconhecimento da repercussão geral no RE 565.160/SC, decidiu que "a contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, a qualquer título, quer anteriores, quer posteriores à Emenda Constitucional n. 20/1998 - inteligência dos artigos 195, inciso I, e 201, § 11, da Constituição Federal".

3. Agravo interno não provido. (AgInt no REsp n. 1.719.071/CE, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 18/9/2018, DJe de 22/10/2018.)

TRIBUTÁRIO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE VERBAS SALARIAIS. FÉRIAS GOZADAS. ADICIONAL DE INSALUBRIDADE E NOTURNO. QUEBRA DE CAIXA. AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO. CONSONÂNCIA COM A JURISPRUDÊNCIA DO STJ.

I - A jurisprudência do STJ é pacífica no sentido de que incide contribuição previdenciária sobre as férias gozadas, dado seu caráter salarial. Precedentes: AgRg nos EREsp 1456440/RS, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Seção, DJe 16/12/2014; AgRg no REsp 1514627/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 14/04/2015; AgRg no AREsp 93.046/CE, Rel. Ministra Marga Tessler (Juíza Federal Convocada do TRF 4ª Região), Primeira Turma, DJe 13/04/2015; e AgRg no REsp 1472237/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 31/03/2015; AgRg no REsp 1.450.705/RS, Rel. Ministro SÉRGIO KUKINA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 7/4/2016, DJe 13/4/2016.)

II - O entendimento da Primeira Seção já se consolidou no sentido de que incide contribuição previdenciária sobre o valor correspondente às férias gozadas, gratificação-natalina, adicional noturno, periculosidade e auxílio-alimentação. PRECEDENTES: AgRg no REsp 1.551.950/SC, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 10/11/2015, DJe 3/2/2016.)

III - A orientação desta Corte é firme no sentido de que o adicional de insalubridade integra o conceito de remuneração e se sujeita à incidência de contribuição previdenciária (AgRg no AREsp 69.958/DF, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJe

de 20.6.2012; AgRg no REsp 957.719/SC, 1ª Turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJe de 2.12.2009; AgRg no REsp 1.473.523/SC, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 21/10/2014, DJe 28/10/2014; AgRg no AREsp 69.958/DF, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 12/06/2012, DJe 20/06/2012.)

IV - A incidência da contribuição previdenciária sobre o adicional de periculosidade e o adicional noturno foi reiterada pelo rito dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC/73): REsp 1.358.281/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 23/4/2014, DJe 5/12/2014.)

V - A incidência da contribuição previdenciária sobre a quebra de caixa foi reconhecida pela Segunda Turma no julgamento do REsp 1.443.271/RS; AgRg no REsp 1.545.374/SC, Rel. Ministra DIVA MALERBI (DESEMBARGADORA CONVOCADA TRF 3ª REGIÃO), SEGUNDA TURMA, julgado em 19/04/2016, DJe 27/04/2016; AgRg no REsp 1.556.354/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/03/2016, DJe 11/03/2016.)

VI - Do mesmo modo incide a exação sobre o auxílio-alimentação pago em pecúnia. Precedentes: AgRg no REsp 1562484/PR, Rel. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe 18/12/2015; e AgRg no REsp 1493587/RS, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, DJe 23/02/2015; AgRg no REsp 1.450.705/RS, Rel. Ministro SÉRGIO KUKINA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 07/04/2016, DJe 13/04/2016.) VII - Agravo interno improvido. (AgInt no REsp n. 1.603.152/RS, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 12/12/2017, DJe de 18/12/2017.)

Cabe aqui esclarecer que a presente controvérsia envolve o auxílio-alimentação pago em dinheiro ao empregado, que pode ser usado para quaisquer outras finalidades que não sejam a de arcar com os gastos com sua alimentação. Não se discute, neste precedente, a natureza dos valores contidos em cartões pré-pagos, fornecidos pelos empregadores, de empresas como Ticket, Alelo e VR Benefícios, cuja utilização depende da aceitação em estabelecimentos credenciados, como supermercados, restaurantes e padarias. Assim, ponderados esses elementos, para os fins previstos no art. 1.039 do CPC, proponho a definição da seguinte tese: "Incide a contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre o auxílio-alimentação pago em pecúnia."

Note-se que a parte final do voto acima transcrito expressamente ressalva que *cabe aqui esclarecer que a presente controvérsia envolve o auxílio-alimentação pago em dinheiro ao empregado, que pode ser usado para quaisquer outras finalidades que não sejam a de arcar com os gastos com sua alimentação. Não se discute, neste precedente, a natureza dos valores contidos em cartões pré-pagos, fornecidos pelos empregadores, de empresas como Ticket, Alelo e VR Benefícios, cuja utilização depende da aceitação em estabelecimentos credenciados, como supermercados, restaurantes e padarias.*

Assim, o auxílio alimentação pago em pecúnia (dinheiro) tem natureza remuneratória, enquanto aquele que é pago *in natura* ou através de tickets alimentação a cargo do empregador não se incorporam ao salário de contribuição e possuem natureza indenizatória.

Aliás, a entrega de crédito para adquirir alimento através de ticket refeição tem a mesma natureza de entregar o alimento *in natura*, muda apenas a forma de entrega. É indiferente a maneira de fornecimento do benefício ao trabalhador, pois o direito que recebe (através de crédito ou *in natura*) serve à sua alimentação e não representa rendimento do

beneficiário, mas custo laboral da empresa, tanto quanto o fardamento, um EPI ou auxílio transporte eventualmente creditado em favor do funcionário.

Ressalte que o Presidente da República aprovou, com efeito vinculante para toda a Administração Federal (nos termos do art. 40, § 1º, da Lei Complementar 73, de 1993), o Parecer nº 00001/2022/CONSUNIAO/CGU/AGU¹, publicado no DOU de 23/02/2022, em que fixou o entendimento de que o auxílio-alimentação entregue através de ticket ou vale-alimentação não compõe a base de cálculo da contribuição previdenciária a cargo do empregador, conforme ementa abaixo transcrita (grifou-se):

EMENTA: Exame acerca da incidência da **contribuição previdenciária** sobre os valores recebidos pelo empregado **na forma de tíquetes ou congêneres**. Dissonância interna apontada pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Exame sob a **disciplina do art. 28 da Lei nº 8.212/1991**, até 10 de novembro de 2017. **Natureza jurídica de parcela não salarial**, para os fins da exação em testilha. Consequências concretas da decisão e princípio da eficiência. **O auxílio-alimentação na forma de tíquetes ou congêneres, mesmo antes do advento do §2º do art. 457, já não integrava a base de cálculo da contribuição previdenciária, nos termos do caput do art. 28 da Lei 8.212/1991.**

Cite-se, ainda, decisões do CARF que confirmam tal entendimento:

ALIMENTAÇÃO IN NATURA. FORNECIMENTO DE TICKET REFEIÇÃO. ISENÇÃO. Não integram o salário-de-contribuição os valores relativos à alimentação in natura fornecida aos segurados empregados, mesmo que a empresa não esteja inscrita no Programa de alimentação do Trabalhador. O ticket alimentação, por se assemelhar ao fornecimento da alimentação in natura, merece igualmente ser excluído da base de cálculo do lançamento. (Acórdão nº 2201-010.339 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária Sessão de 08 de março de 2023)

ALIMENTAÇÃO FORNECIDA EM PECÚNIA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. Considera-se verba remuneratória o auxílio-alimentação pago em dinheiro.

ALIMENTAÇÃO FORNECIDA POR MEIO DE TICKET OU VALE-REFEIÇÃO OU VALE-ALIMENTAÇÃO. FALTA DE ADESÃO AO PAT. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. O fornecimento de alimentação “in natura” pelo empregador a seu pessoal, incluído neste conceito a alimentação fornecida por meio de tíquetes ou por meio de vale-refeição decorrente de alimentação-convênio, não está sujeito à incidência da contribuição previdenciária, ainda que o empregador não esteja inscrito no PAT. Considera-se como verba remuneratória apenas o auxílio-alimentação pago em dinheiro. (Acórdão nº 2202-009.371 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária Sessão de 9 de novembro de 2022)

ALIMENTAÇÃO NA FORMA DE TICKET. PAGAMENTO IN NATURA. EQUIPARAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. O ticket-refeição mais se aproxima do fornecimento de alimentação in natura que propriamente do pagamento em dinheiro, não havendo diferença relevante entre a empresa fornecer os alimentos aos empregados diretamente nas suas instalações ou entregar-lhes ticket-

¹ Disponível em <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/despacho-do-presidente-da-republica-382222166>

refeição para que possam se alimentar nos restaurantes conveniados. (Acórdão n.º 2201-010.417 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária Sessão de 09 de março de 2023)

AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO POR TICKET. NÃO INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA. PARECER AGU VINCULANTE O auxílio-alimentação na forma de tíquetes ou congêneres, mesmo antes do advento do §2º do art. 457 da CLT, já não integrava a base de cálculo da contribuição previdenciária, nos termos do caput do art. 28 da Lei 8.212/1991 - Parecer 00001/2022/CONSUNIAO/CGU/AGU. (Acórdão n.º 2202-009.602 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária Sessão de 03 de fevereiro de 2023)

Assim, dou parcial provimento ao Recurso Voluntário para excluir da base de cálculo dos lançamentos os valores referentes ao auxílio alimentação entregues *in natura* ou pagos mediante tickets ou vale-alimentação, mantendo-se aqueles que foram pagos em pecúnia aos empregados.

DISPOSITIVO

Ante o exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário e, na parte conhecida, dou-lhe parcial provimento, para excluir da base de cálculo dos lançamentos os valores pagos pelo empregador aos empregados (i) nos primeiros 15 dias de afastamento por auxílio-doença ou auxílio-acidente, (ii) referentes a aviso prévio indenizado; (iii) referentes a auxílio transporte e (iv) referentes ao auxílio alimentação entregues *in natura* ou pagos mediante tickets ou vale-alimentação, exceto aqueles que foram pagos em pecúnia aos empregados. Nega-se provimento em relação à exclusão do adicional de 1/3 de férias da base de cálculo das autuações.

A presente decisão deverá ser liquidada pela unidade de origem da Receita Federal do Brasil, mediante análise da base de cálculo dos autos de infração e promover os devidos ajustes de acordo com a presente decisão.

(documento assinado digitalmente)

Fredy José Gomes de Albuquerque

