



ADVOCACIA-GERAL DA UNIÃO  
CONSULTORIA-GERAL DA UNIÃO  
CONSULTORIA DA UNIÃO

**PARECER n. 00001/2022/CONSUNIAO/CGU/AGU**

**NUP: 00695.001437/2019-16**

**INTERESSADOS: INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS**

**ASSUNTOS: AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO**

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.

Sr. Consultor-Geral da União,

**1. RELATÓRIO:**

1. Em atenção à manifestação do Sr. Procurador-Geral da Fazenda Nacional encartada no DESPACHO Nº 25/2022/PGFN-ME (juntado na seq. 85), o Sr. Adjunto do Advogado-Geral da União, por intermédio do DESPACHO n. 00007/2022/ADJ/AGU (juntado na seq. 90), submeteu a esta Consultoria-Geral da União o exame acerca da incidência da contribuição previdenciária sobre os valores recebidos pelo empregado na forma de tíquetes, cartões ou vales-alimentação.

2. A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional foi recentemente provocada pela Secretaria de Previdência do Ministério do Trabalho e Previdência, por intermédio da Nota Técnica SEI nº 59021/2021/ME, a rever o posicionamento relativo ao objeto da presente consulta - incidência da contribuição previdenciária sobre os valores recebidos pelo empregado na forma de tíquetes ou congêneres (cartões ou vales-alimentação).

3. Do exame da citada Nota Técnica SEI nº 59021/2021/ME da Secretaria de Previdência do Ministério do Trabalho e Previdência, extrai-se os contornos do objeto da presente consulta. No caso, centra-se na incidência de contribuição previdenciária sobre o auxílio-alimentação, considerado o período até 10 de novembro de 2017. Esta data de corte refere-se ao início de vigência da Lei n. 13.467/2017 (Reforma Trabalhista) que, no que tange ao objeto da presente consulta, alterou o art. 457 da CLT, assim dispondo em seu §2º, a saber:

Art. 457. (...)

§ 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.

4. Até a vigência do referido dispositivo, a incidência da contribuição previdenciária sobre auxílio-alimentação era regulada pelo disposto na alínea 'c' do §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991, nos seguintes termos:

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](#);

5. Há, pois, dois marcos temporais bastante claros acerca do tema. O primeiro, sob a disciplina da alínea 'c' do §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991, até 10 de novembro de 2017 e, o segundo, após esta data, sob o regramento do art. 457, §2º da CLT, na redação conferida pela Lei n. 13.467/2017.

6. Diante da disciplina do tema, operaram-se algumas controvérsias acerca da incidência da contribuição previdenciária sobre o auxílio alimentação, no período que transcorreu até o início de vigência do §2º do art. 457 da CLT. A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional analisou e interpretou a temática em mais de uma oportunidade, tendo a última manifestação da Coordenação-Geral de Assuntos Tributários - CAT/PGFN reiterado manifestações anteriores, podendo ser assim sintetizada, conforme as conclusões do PARECER- SEI Nº 172/2019/CAT/PGACCAT/PGFN-ME, a saber:

“1- Até 10/11/2017, por força da regra decorrente da alínea "c" do §9º do art. 28 da Lei nº. 8.212, de 1991, bem como da interpretação conformada no Ato Declaratório PGFN n. 03, de 24/11/2011[1], entende-se que somente o pagamento do auxílio-alimentação in natura não integra a base de cálculo da contribuição previdenciária, independentemente de a empresa ser filiada ao Programa de Alimentação do Trabalhador;

2- A partir de 11/11/2017, com a vigência da Lei n. 13.467/2017, que conferiu nova redação ao §2º do art. 457 da CLT, somente o pagamento do auxílio-alimentação em pecúnia integra a base de cálculo da contribuição previdenciária;

3- Desse modo, antes da Lei n. 13.467/2017, deve incidir contribuição previdenciária sobre a parcela paga a título de auxílio- alimentação em ticket e em outras formas a ele equiparáveis.”

7. Após a edição do Parecer SEI nº 172/2019/CAT/PGFN-ME, de outubro de 2020, a PGFN foi novamente provocada a rever a questão pela Procuradoria-Federal Especializada do INSS, tendo concluído, por intermédio da Nota SEI nº 167/2021/CAT/PGACCAT/PGFN-ME, de outubro de 2021, no sentido de manutenção do posicionamento já firmado.

8. Em virtude da recente provocação feita pela Secretaria de Previdência, por intermédio da Nota Técnica SEI nº 59021/2021/ME, de dezembro de 2021, com vistas a, uma vez mais, ensejar a revisão do posicionamento relativo à incidência da contribuição previdenciária sobre o auxílio-alimentação recebido pelo empregado na forma de tíquetes ou congêneres, o Sr. Procurador-Geral da Fazenda Nacional consignou o posicionamento já firmado da PGFN, com o registro de não terem sido “identificadas razões para a alteração do entendimento defendido pela Administração Tributária federal”. Contudo, ressaltou a existência de “dissonância interna” no âmbito da Administração fiscal, apta a recomendar a presente provocação do Sr. Advogado-Geral da União, com vistas ao deslinde do tema, nos termos do art. 4º, X da Lei Complementar nº 73/1993.

## 2. EXAME DO OBJETO DA CONSULTA:

9. Após apreciar as manifestações acima identificadas, verifica-se que há, de fato, uma “dissonância interna” acerca da incidência da contribuição previdenciária sobre o auxílio-alimentação recebido pelo empregado na forma de tíquetes ou congêneres no período compreendido até 10 de novembro de 2017, quando do início de vigência do §2º do art. 457 da CLT, na redação conferida pela Lei n. 13.467/2017 (Reforma Trabalhista).

10. Após o referido início de vigência do §2º de art. 457 da CLT, na redação conferida pela Lei n. 13.467/2017, não há qualquer discrepância de entendimento no âmbito da Administração fiscal federal quanto à parcela do auxílio-alimentação em tíquetes ou congêneres não compor a base de cálculo da contribuição previdenciária. A questão centra-se, pois no período anterior – até 10 de novembro de 2017.

11. Como cediço, o auxílio alimentação pode ser fornecido (i) *in natura*, (ii) por intermédio de tíquetes, cartões ou vales alimentação (congêneres) ou (iii) em espécie. O exame da questão faz-se necessário diante da “dissonância interna” apontada pela PGFN, sob a égide normativa anterior ao início de vigência do §2º do art. 457 da CLT.

12. Como visto, trata-se do exame de parcelas a título de auxílio-alimentação como componentes da base de cálculo para a incidência tributária das contribuições previdenciárias de que tratam os incisos I, "a", e II do art. 195 da CF, instituídas pela Lei 8.212/1991. As referidas contribuições previdenciárias têm como base de cálculo o salário-de-contribuição, nos termos da Lei 8.212/91. Com fundamento na alínea ‘c’ do §9º do art. 28 da Lei 8.212/1991, não integrava o salário-de-contribuição 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 6.321/1976](#).

13. Até a edição da Lei 13.467/2017, a alínea ‘c’ do §9º da Lei 8.212/91, excepcionava determinada modalidade do auxílio-alimentação como não integrante do salário-de-contribuição. No caso, “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;](#)”.

14. Com fundamento na redação do referido dispositivo (alínea ‘c’ do §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991), houve fundada discussão judicial acerca da parcela *in natura* estar, ou não, contida no salário-de-contribuição, a depender de a empresa ser inscrita, ou não, no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, nos termos da Lei nº 6.321/1976. Conforme se depreende de todo o relato contido na Nota Técnica SEI nº 59021/2021/ME, da Secretaria de Previdência do Ministério do Trabalho e Previdência, após o desenrolar das discussões judiciais no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, a Administração fiscal federal firmou o entendimento de que a inscrição da empresa no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, não seria requisito necessário para os fins da parcela do auxílio alimentação *in natura* compor o salário-de-contribuição. O argumento central, fundado na reiterada jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, foi o de que o auxílio-alimentação tem natureza não salarial e, portanto, digo eu, não estaria inserido na base de cálculo constante do *caput* do art. 28 da Lei 8.212/1991. Nesse sentido, foi editado o Ato Declaratório PGFN nº 3/2011, a saber:

"nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento *in natura* do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária”.

JURISPRUDÊNCIA: Resp nº 1.119.787-SP (DJe 13/05/2010), Resp nº 922.781/RS (DJe 18/11/2008), EREsp nº 476.194/PR (DJ 01.08.2005), Resp nº 719.714/PR (DJ 24/04/2006), Resp nº 333.001/RS (DJ 17/11/2008), Resp nº 977.238/RS (DJ 29/ 11/ 2007).

15. É possível concluir, pelo cenário acima apresentado, que a parcela relativa ao pagamento *in natura* do auxílio alimentação não compõe a base de cálculo (elemento quantitativo do fato gerador) e, portanto, não há repercussão na incidência da contribuição previdenciária, independentemente de o sujeito passivo estar inscrito, ou não, no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT.

16. A jurisprudência elencada no Ato Declaratório PGFN nº 3/2011 fundamenta-se, basicamente, na natureza não salarial do pagamento *in natura* do auxílio-alimentação. Ademais, extrai-se, igualmente, da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, que quando o auxílio-alimentação é pago em espécie ou em valor creditado em conta corrente, em caráter habitual, integra a base de cálculo da contribuição previdenciária. Fica patente uma distinção muito firme entre o auxílio-alimentação (i) percebido *in natura* (não compõe a base de cálculo) daquele (ii) percebido em espécie ou creditado em conta corrente (compõe a base de cálculo).

17. Há um aspecto que precisa ser considerado, qual seja, o de que o deslinde do ponto acima destacado centrou-se na natureza jurídica da prestação. Por essa razão, estar, ou não, inscrito no PAT não teria relevância para que a parcela do auxílio *in natura* não viesse a compor a base de cálculo.

18. Em prosseguimento, estimo ser relevante estabelecermos o conteúdo e o alcance do aspecto quantitativo (o salário-de-contribuição) da norma de incidência da contribuição previdenciária, constante do *caput* do art. 28 da Lei 8.212/1991. Para o que interessa à presente consulta, é importante saber se a parcela percebida *in natura* a título de auxílio-alimentação compunha, ou não, a referida base de cálculo já no exame do conteúdo de alcance do próprio *caput* do art. 28

da Lei nº 8.212/1991. Ou seja, se estão, ou não, inseridos no conceito de salário-de-contribuição constante do *caput* do art. 28 da Lei nº 8.212/1991.

19. Um questionamento faz-se pertinente: acaso o dispositivo em testilha (alínea 'c', §9º do art. 28 da Lei 8.212/1991) não excepcionasse a parcela *in natura*, ainda assim essa verba comporia o salário-de-contribuição? Sob outro enfoque: a alínea 'c' do §9º do art. 28 da Lei 8.212/1991 inovou em relação ao dispositivo que instituiu a base de cálculo (salário-de-contribuição) ou teve o condão de o explicitar? Parece-me que não houve inovação e essa conclusão guarda convergência, ao meu ver, com a fundamentação desenvolvida pelo Superior Tribunal de Justiça e que ensejou a edição do Ato Declaratório PGFN nº 03/2011. Digo isso porque, na minha leitura, o Superior Tribunal de Justiça desconsiderou o disposto na 'c', §9º do art. 28 da Lei 8.212/1991 porque se concentrou na natureza jurídica da parcela identificada diante da base de cálculo da exação, constante, agora sim, do *caput* do art. 28 da Lei nº 8.212/1991.

20. Sendo assim, ainda que não houvesse a previsão do dispositivo que procurou excepcionar o auxílio alimentação *in natura* da base de cálculo (alínea 'c', §9º do art. 28 da Lei 8.212/1991) não seria, igualmente, possível incluir tal parcela na base de cálculo por conta do constante no *caput* do art. 28 da Lei nº 8.212/1991. O que se fez foi explicitar algo que já constava do comando extraído do *caput* do artigo 28 da Lei 8.212/1991.

21. Para tanto, devemos voltar os olhos ao *caput* do artigo 28 da Lei nº 8.212/91 que não inclui, sob qualquer perspectiva, parcela *in natura* recebida com fins de auxílio-alimentação. Portanto, o dispositivo que afasta a inclusão da parcela *in natura*, em verdade, explicitou algo já contido no enunciado que estabeleceu a base de cálculo do tributo.

22. Temos, pois, duas premissas muito bem delimitadas, quais sejam: (i) pagamento *in natura* do auxílio alimentação não compõe a base de cálculo da contribuição previdenciária, a despeito de a empresa estar inscrita, ou não, no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT; e (ii) o auxílio alimentação pago em espécie ou em valor creditado em conta-corrente, em caráter habitual, integra a base de cálculo da contribuição previdenciária.

23. Nesse contexto, surge o elemento fulcral dessa consulta, qual seja: saber se o auxílio-alimentação mediante tíquete ou congêneres está contido, ou não, na norma que instituiu o elemento quantitativo (salário-de-contribuição) da contribuição previdenciária. A Nota Técnica SEI nº 59021/2021/ME bem pontuou a aplicação dissonante no âmbito da Administração fiscal federal acerca da prestação do auxílio-alimentação por ticket ou congêneres estar, ou não, contida na base de cálculo da contribuição previdenciária, a ponto de o CARF, na atual quadra, ainda estar a debater sobre o tema. A propósito, conforme pontuado no Despacho nº 25/2022/PGFN-ME, “não há como negar a existência de precedentes recentes, de diversas turmas integrantes do CARF, em sentido contrário ao da exação defendida pela Administração Tributária”, o que significa dizer que o auxílio em tíquete não integraria a base de cálculo.

24. Para ilustrar, ainda mais, como a análise de o auxílio-alimentação compor, ou não, a base de cálculo da contribuição previdenciária não mereceu todos os contornos interpretativos, faço referência a trecho da Nota SEI nº 167/2021/CAT/PGACCAT/PGFN-ME , a saber:

22. Em acréscimo à análise jurídico-tributária lançada no Parecer SEI n. 172/2019/CAT/PGACCAT/PGFN-ME, vale apenas destacar as recentes decisões prolatadas no RESP 1.697.345/SP e no AgInt no REsp 1.784.950/PR, proferidos pelo Superior Tribunal de Justiça, dando conta, respectivamente, de que: "o auxílio-alimentação, também denominado tíquete-alimentação, quando recebido em pecúnia e com habitualidade, sujeitando-se à incidência de contribuição previdenciária, deve integrar o salário de contribuição para a apuração do salário de benefício da recorrente" e "não incide contribuição previdenciária sobre o auxílio-alimentação quando seu recebimento se der *in natura*, ou seja, quando é fornecido pela própria empresa".

25. Vejamos como a questão, de fato, merece maiores delineamentos. As decisões destacadas na Nota referem-se à “tíquete-alimentação” recebido “em pecúnia e com habitualidade”. Por certo, o auxílio-alimentação percebido por tíquete ou congêneres não se realiza “em pecúnia”. A questão referente ao auxílio alimentação percebido por tíquete ou congêneres, de fato, não está efetivamente equacionada, seja no âmbito administrativo fiscal, seja na seara judicial.

26. O foco para esclarecermos essa questão deverá ser voltado, uma vez mais, para o *caput* do art. 28 da Lei 8.212/1991 porque a alínea 'c' do §9º, explicitou algo já inserido no *caput* do artigo, não tendo o condão de inovar.

Reitero que parece ser a melhor leitura de como caminhou a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, ao compreender que o fator relevante para o auxílio-alimentação *in natura* compor, ou não, a base de cálculo da contribuição previdenciária foi a sua natureza não salarial, a despeito de qualquer outro elemento adicional. A normatividade completa para saber se o auxílio-alimentação compõe, ou não, a base de cálculo é extraída do *caput* do art. 28 da Lei nº 8.212/1991. Sendo assim, deve-se partir da mesma lógica e a aplicar em relação ao auxílio por tíquete ou congêneres. No caso, a lógica de que o fundamento legal, para tanto, encontra-se no *caput* do art. 28 da Lei nº 8.212/1991.

27. Em relação ao auxílio-alimentação em tíquete ou congêneres, pelo exame da Nota Técnica SEI nº 59021/2021/ME, percebe-se que a interpretação da Administração fiscal federal variou ao longo do tempo, podendo ser sintetizada essa afirmação com o seguinte trecho:

“51. A discussão – e talvez os lançamentos tributários – parecia estar centrada na inscrição ou não da empresa no PAT, ou seja, se inscrita no programa tais valores não deveriam ser considerados base de cálculo de contribuição previdenciária e, caso não houvesse a referida inscrição, tais valores deveriam ser objeto de lançamento. Essa hipótese, contudo, somente pode ser verificada pela RFB por meio de consulta, ainda que amostral, de autos de infração lavrados em anos anteriores a 2014, para constatar se o fundamento do lançamento guardava relação com a ausência de inscrição no PAT, bem como os eventuais lançamentos efetuados no período de 2014 (após a vigência da IN RFB nº 1453, de 2014) e novembro de 2017 (mês de entrada em vigor da Lei nº 13.467, de 2017).

52. Desse modo, até o advento da Lei 13.467, de 2017, as instruções normativas dos órgãos de administração e fiscalização das contribuições previdenciárias, nada dispunham, expressamente, a respeito do lançamento e cobrança dos valores pagos a título de alimentação na forma de tickets, vales, cartões magnéticos ou correlatos, quando a empresa estivesse inscrita no PAT.”

28. Extrai-se que, para a conclusão do auxílio por tíquete ou congêneres compor, ou não, a base de cálculo da contribuição previdenciária, buscava-se invariavelmente fundamento na alínea ‘c’ do §9º do art. 28 da Lei 8.212/1991. Por esse motivo, ao meu sentir, operou-se uma desorientação entre (i) compor, ou não, a base de cálculo e (ii) ter correlação, ou não, aos termos do Programa de Alimentação do Trabalhador. Na realidade, o foco único deveria ser, desde sempre, saber se auxílio-alimentação por tíquete ou congêneres estava, ou não, inserido na norma definidora do elemento quantitativo da exação tributária. Portanto, não se poderia, como parece ter sido feito, ler a alínea ‘c’ do §9º do artigo 28 da Lei 8.212/1991 em desconexão com o seu *caput*.

29. Dessa feita, necessário será estabelecer se o auxílio-alimentação em tíquete ou congêneres tem (i) natureza salarial, como o percebido em pecúnia, ou (ii) tem natureza não salarial, como o percebido *in natura*.

30. No exame da questão, antes da nova disciplina instituída pela Lei 13.467/2017, estabeleceu-se a conclusão de que o auxílio-alimentação *in natura* não compõe o salário de contribuição. Por sua vez, a jurisprudência posicionou-se no sentido de que a adesão ao PAT não tem relevância para que não incida contribuição previdenciária sobre auxílio-alimentação *in natura*. No que se refere ao auxílio-alimentação em espécie, por sua vez, não houve dúvida fundada, tanto na Administração tributária como a na jurisprudência, no sentido de que compõe o salário-de-contribuição, base de cálculo da exação em apreço. Como se procurou demonstrar, a base normativa para tais conclusões encontra-se no *caput* do art. 28 da Lei 8.212/1991, dispositivo que inovou acerca da incidência de tais parcelas na composição da base de cálculo da contribuição previdenciária. Sob essa perspectiva, é preciso estabelecer se o auxílio-alimentação prestado em tíquete alimentação ou congêneres tem ou não natureza salarial para os fins específicos de composição da base de cálculo prevista no *caput* do artigo 28 da Lei 8.212/1991.

31. A Secretaria de Previdência, na Nota Técnica SEI nº 59.021/2021/ME registrou que em diversos momentos houve manifestações da Administração no sentido de equiparar o auxílio-alimentação por tíquete ou congêneres com o auxílio *in natura*, com vistas a estabelecer a sua abrangência nos termos da alínea ‘c’ do §9º do art. 28 da Lei 8.212/1991. Cito o seguinte trecho:

“40. A parcela *in natura* da remuneração não era apenas aquela fornecida pela própria empresa mediante a entrega de alimentos ou refeições, em suas dependências, aos seus empregados, mas aquela fornecida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e Emprego e que não fosse realizada em pecúnia, na forma estabelecida na Lei nº

6.321/76, o que abrangia as cestas básicas (reconhecida pela Solução de Consulta Cosit nº 130/2005) e também o fornecimento de por meio de terceiros, mediante documentos de legitimação (impressos, cartões eletrônicos, magnéticos ou outros oriundos de tecnologia adequada) que permitam a aquisição dos gêneros alimentícios ou refeições em estabelecimentos comerciais distintos do empregador.”

32. Estimo que tal construção é pertinente e poderia ser lançada na hipótese eventual de se superar que o auxílio alimentação prestado em tíquete ou congêneres não integra a base de cálculo da contribuição previdenciária pela interpretação mais adequada do próprio *caput* do art. 28 da Lei nº 8.212/1991. De todo modo, é importante o registro de que o auxílio-alimentação prestado em tíquete ou congêneres não se amolda, sob qualquer aspecto, ao auxílio prestado em pecúnia. Vejamos outro trecho da Nota Técnica SEI nº 59.021/2021/ME que bem analisa esse ponto, a saber:

“32. O conceito de pagamento "in natura", a nosso entender, guardar contraposição com o pagamento em pecúnia. Os tickets alimentação e refeição encontram uma série de restrições para seu uso e são utilizados para aquisição de gêneros alimentícios ou refeições preparadas em estabelecimentos comerciais. Não nos parece devam ser equiparados a recebimento em pecúnia, uma vez que não podem ser sacados ou convertidos em moeda corrente, mas tão somente utilizados para aquisição de bens específicos que poderiam, a rigor, serem entregues pelo próprio empregador.”

33. A propósito, após a Reforma Trabalhista, com a edição do art. 457, §2º, não há dissonância no seio da Administração fiscal de que o auxílio-alimentação prestado *in natura* e em tíquete ou congêneres não compõem a base de cálculo da contribuição previdenciária. Isso ocorre pelo motivo de a novel redação ter estabelecido que as importâncias, ainda que habituais, pagas a título de auxílio-alimentação, vedado seu pagamento em dinheiro, não integram a base de cálculo da contribuição previdenciária. Identifica-se que a própria evolução normativa do tema distinguiu (i) auxílio-alimentação não pago em dinheiro do (ii) auxílio-alimentação pago em dinheiro. Por certo que o auxílio-alimentação em tíquete ou congêneres não é, e nunca foi, pago em dinheiro.

34. De todo modo, parece-me que a conclusão mais pertinente é a de que o auxílio em tíquete ou congêneres não compõe a base de cálculo da contribuição previdenciária em virtude do exame e do alcance do próprio *caput* do art. 28 da Lei nº 8.212/1991, em razão de sua própria natureza. O §2º do art. 457 da CLT, nesse pormenor (auxílio-alimentação que compõe a base de cálculo), explicitou algo que já está encartado no dispositivo que instituiu a base de cálculo da contribuição previdenciária, também não inovando no ordenamento. Portanto, 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.

35. A despeito da compreensão de que os argumentos jurídicos ora aviados são suficientes para o deslinde da dissonância interna de entendimentos apresentada pela PGFN, não se pode deixar de mencionar um ponto muito bem lançado pelo Sr. Procurador-Geral da Fazenda Nacional em seu DESPACHO Nº 25/2022/PGFN-ME, no sentido do impacto econômico que a definição da presente questão pode ocasionar, senão vejamos:

“10. Ao lado de tais fatos (bem assim que, uma vez decididos os casos concretos no âmbito do CARF em prol dos contribuintes, de regra não há judicialização subsequente por parte da Administração Tributária), a mencionada Nota Cosit/Sutri/RFB nº 34/2022 (21937983) dá notícia sobre o total de débitos em litígio no CARF, nos termos: 16. Por fim, cabe registrar que a Coordenação-Geral de Contencioso Administrativo e Judicial (Cocaj), em levantamento preliminar, apontou a existência de 38 processos em julgamento no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais com o tema “contribuição previdenciária sobre ticket-alimentação” e estimou que o total do crédito tributário em litígio alcança o valor de R\$ 1.452.306.145,15. [destaques não originais]

11. É certo que tais montantes não refletem necessariamente a totalidade do quantum eventualmente envolvido em discussões da espécie. Contudo, é uma referência da valores, ao menos do que se encontra em discussão no âmbito do referido Conselho.

12. Por seu turno, a Secretaria de Previdência do Ministério do Trabalho e Previdência fez juntar aos autos nova manifestação (Nota Técnica SEI nº 2913/2022/ME - 21901506), na qual destaca possíveis impactos sobre incrementos da despesa com pagamentos do RGPS, em matéria associada à consideração de vale-alimentação, nos termos: Foram apresentados diferentes

cenários em relação aos incrementos no pagamento de benefícios do RGPS. Em que pese a complexidade das estimativas, é indubitável, pelos cenários apresentados, que os impactos são de grande monta. Em um dos cenários apresentados, considerando tanto os benefícios já concedidos e ainda ativos, como as concessões futuras, se chega a uma estimativa de incremento da despesa do RGPS, no longo prazo, da ordem de R\$ 419,4 bilhões. [grifos no original]

13. A referida Secretaria previdenciária promoveu tais cálculos como demonstração do impacto financeiro na despesa do Regime Geral de Previdência Social (RGPS) da tese jurídica no Tema nº 244 da Turma Nacional de Unificação dos Juizados Especiais Federais (TNU), que trata sobre “saber se o auxílio-alimentação, pago por meio de vale-alimentação ou na forma de tickets, tem natureza salarial e integra o salário de contribuição para fins de cálculo da renda mensal inicial (RMI)”.

36. Há, pois, de um lado, uma potencial constituição definitiva de créditos no montante de, aproximadamente, R\$ 1.5 Bilhão e, de outro, um possível impacto em benefícios previdenciários da ordem estimada de R\$ 420 Bilhões. Nesse cenário, a par de todos os argumentos jurídicos lançados, que estimo serem resolutivos para a questão, parece calhar à fiveleta um elemento adicional, qual seja, o disposto no art. 20 da LIDB, vazado nos seguintes termos:

Art. 20. Nas esferas administrativa, controladora e judicial, não se decidirá com base em valores jurídicos abstratos sem que sejam consideradas as consequências práticas da decisão.

37. Nessa linha, com foco agora no princípio constitucional da eficiência, incorporo pertinente registro constante do DESPACHO n. 00007/2022/ADJ/AGU, do Sr. Adjunto do Advogado-Geral, que direcionou a questão ao exame desta Consultoria da União com vistas à uniformização de entendimento no âmbito da administração pública, nos seguintes termos:

“9. Com efeito, impõem-se uma análise ampla do problema público, com todos os seus reflexos sendo considerados, inclusive, por óbvio, os financeiros.

10. Cass Sustein, na sua obra “**The cost-benefit revolution**” (2018, MIT Press), expõe que na administração pública dos Estados Unidos da América operou-se uma revolução nos últimos 50 anos, e como resultado dessa revolução os agentes públicos passaram a observar uma regra que ele afirma operar como se fosse uma verdadeira emenda constitucional: “**No action may be taken unless the benefits justify the cost.**” (p. 3)

11. No Brasil sequer se precisa fazer qualquer esforço para dizer que há uma regra ou um princípio implícito nesse mesmo sentido na Constituição da República. Tal princípio existe e está previsto no caput do art. 37 da nossa Carta, e sua observância é obrigatória pela administração. Trata-se do princípio da eficiência.

12. Daí o questionamento inevitável que exsurge do presente debate: é constitucional, à luz do princípio da eficiência, adotar-se uma interpretação, dentre as possíveis, que imponha à sociedade um custo de 420 bilhões de reais para que essa mesma sociedade tenha um benefício quantificado de 1,45 bilhão de reais? Em verdade, sequer se deve contar com esse benefício, eis que, como demonstrado pelo Despacho do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, as decisões do tribunal administrativo são, majoritariamente, favoráveis aos contribuintes, o que implica o não recebimento desses valores pelo Fisco.”

38. Do exame de toda a questão em testilha parece ter ficado evidenciado, de fato, uma fundada dúvida no âmbito da Administração fiscal federal acerca de o auxílio-alimentação em tíquete ou congêneres compor, ou não, a base de cálculo da contribuição previdenciária, antes da entrada em vigor do novel art. 457, §2º da CLT. Dessa feita, considerando as potenciais consequências práticas da definição da questão, bem detalhadas no DESPACHO Nº 25/2022/PGFN-ME, não me parece razoável, sob a perspectiva da repercussão concreta e do princípio da eficiência, permanecer dúvida acerca da interpretação mais adequada, no caso, a de que o auxílio alimentação em tíquete ou congêneres não compôs a base de cálculo da contribuição previdenciária, em momento algum.

39. Conclui-se, pois, que 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. Em paralelo, sob perspectiva das consequências concretas da decisão e em deferência ao princípio da eficiência, igualmente, chegamos a mesma conclusão.

### 3. CONCLUSÃO:

40. Ante o exposto, concluiu-se que 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.

41. Em caso de aprovações do presente Parecer pelo Sr. Consultor-Geral da União e pelo Sr. Advogado-Geral da União, requer-se, desde já, ao Apoio à Consultoria da União a adoção das seguintes diligências:

a) a cientificação deste Parecer, com as aprovações subsequentes, aos seguintes órgãos: (i) Procuradoria-Geral Federal; (ii) Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e (iii) Secretaria de Previdência do Ministério do Trabalho e Previdência.

b) a inclusão deste Parecer, com as aprovações subsequentes ao processo administrativo em referência no âmbito do *Sapiens*.

42. Por fim, proponho, respeitosamente, acaso efetivadas as aprovações do Sr. Consultor-Geral da União e do Sr. Advogado-Geral da União, a submissão do presente Parecer ao Sr. Presidente da República, nos termos do art. 40 da Lei Complementar nº 73/1993.

À consideração superior.

Brasília, 02 de fevereiro de 2022.

VINICIUS BRANDÃO DE QUEIROZ  
Consultor da União

---

Atenção, a consulta ao processo eletrônico está disponível em <http://sapiens.agu.gov.br> mediante o fornecimento do Número Único de Protocolo (NUP) 00695001437201916 e da chave de acesso b9ace5ec

---

Documento assinado eletronicamente por VINICIUS BRANDAO DE QUEIROZ, de acordo com os normativos legais aplicáveis. A conferência da autenticidade do documento está disponível com o código 812644515 no endereço eletrônico <http://sapiens.agu.gov.br>. Informações adicionais: Signatário (a): VINICIUS BRANDAO DE QUEIROZ. Data e Hora: 02-02-2022 21:43. Número de Série: 8403638943511049306561095818. Emissor: Autoridade Certificadora da Presidencia da Republica v5.

---