



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1995437 - CE (2022/0096974-3)

RELATOR : **MINISTRO GURGEL DE FARIA**
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : CONSTRUTORA SILVEIRA SALLES LTDA
ADVOGADOS : BRENO QUIRINO DE SOUZA - CE027257
PATRICIA CALLES PRATA PRAGA - CE031894

EMENTA

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPETITIVO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DO EMPREGADOR. BASE DE CÁLCULO. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO PAGO EM DINHEIRO. INCLUSÃO. SOLUÇÃO DO CASO CONCRETO: AUXÍLIO-CRECHE. AUXÍLIO-EDUCAÇÃO. SALÁRIO-FAMÍLIA. EXCLUSÃO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. REVOLVIMENTO FÁTICO-PROBATÓRIO. IMPOSSIBILIDADE. DIÁRIAS DE VIAGEM QUE EXCEDAM 50% DA REMUNERAÇÃO MENSAL. ADICIONAL DE TRANSFERÊNCIA. PLANO DE ASSISTÊNCIA MÉDICA. INSERÇÃO.

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."

7. Solução do caso concreto: de acordo com a jurisprudência desta Corte Superior, o auxílio-creche, o auxílio-educação e o salário-família não compõem a base de cálculo da contribuição previdenciária patronal. Incidência da Súmula 83 do STJ.

8. Em relação à participação dos lucros, para se chegar à conclusão pretendida pela recorrente e averiguar se houve ou não o cumprimento dos requisitos da Lei n. 10.101/2000 para que haja a incidência do tributo em questão, é essencial a incursão no quadro fático-probatório dos autos, medida vedada nesta instância superior, ante o óbice da Súmula 7 do STJ.

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.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pela FAZENDA NACIONAL, com fulcro na alínea "a" do permissivo constitucional, contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 5ª Região assim ementado (e-STJ fls. 565/567):

EMENTA: CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL. HIPÓTESES DE INCIDÊNCIA. VERBAS DE NATUREZA INDENIZATÓRIA E SALARIAL. PRECEDENTES UNIFORMIZANTES DO STJ. COMPENSAÇÃO. APELAÇÕES NÃO PROVIDAS.

1. A contribuição previdenciária a cargo das empresas incide sobre os valores pagos aos seus empregados que integram o salário de contribuição, este definido pela Lei nº 8.212/91, que dispõe sobre a organização da Seguridade Social e institui Plano de Custeio. Dessa forma, tem-se que as importâncias pagas a título de indenização não ensejam a incidência de contribuição previdenciária, uma vez que não se trata de remuneração por serviços prestados ou pelo tempo posto à disposição do empregador.

2. Adicional de um terço de férias: Tema 479 - "A importância paga a título de terço constitucional de férias possui natureza indenizatória/compensatória, e não constitui ganho habitual do empregado, razão pela qual sobre ela não é possível a incidência de contribuição previdenciária (a cargo da empresa)".

3. Auxílio doença ou auxílio acidente (15 (quinze) dias): Tema pacificado e fixada a Tese 738 - "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".
4. Aviso prévio indenizado: Também sobre a natureza da citada verba, a Corte uniformizadora consolidou o seu entendimento no Tema 478 - "Não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de aviso prévio indenizado, por não se tratar de verba salarial".
5. Auxílio-alimentação, auxílio-creche e auxílio-educação: O auxílio-creche tem a previsão legal de sua não inclusão na base de cálculo da contribuição patronal e os auxílios-educação e alimentação não são considerados salário *in natura*, ainda que pagos em dinheiro.
6. Férias indenizadas: Fixada a tese pelo STJ, no Tema 737: " No que se refere ao adicional de férias relativo às férias indenizadas, a não incidência de contribuição previdenciária decorre de expressa previsão legal".
7. Auxílio-transporte: Conforme decisão do Plenário do Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento do RE 478.410/SP, o auxílio-transporte, pago em vale-transporte ou em moeda, possui caráter não salarial. De tal forma, não se autoriza a incidência de contribuição social sobre o referido benefício.
8. Participação nos lucros: Quanto ao valor referente à participação nos lucros, " as empresas não se submetem à incidência da contribuição previdenciária sobre a verba paga a título de participação nos lucros e resultados se tal distribuição for realizada na forma da lei (devendo ser observado o disposto no art. 3º, parágrafo 2º, da Lei nº 10.101/2000, conversão da MP 860/1995) " (STJ, MC 20.790/RJ, Relator: Ministro Humberto Martins, DJE 01/08/2013).
9. Horas extras, adicionais de insalubridade, de periculosidade e noturno, décimo terceiro salário proporcional ao aviso prévio indenizado, salário maternidade e paternidade: No julgamento do REsp 1.230.957/RS, o Superior Tribunal de Justiça reconheceu a incidência da contribuição previdenciária sobre as verbas pagas a título de salário maternidade e salário paternidade, afirmando a sua natureza salarial. (Relator: Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, julgado em 26/02/2014). Por sua vez, ao apreciar o REsp 1.358.281/SP, sob a sistemática dos recursos repetitivos, aquela Corte uniformizadora reconheceu que os adicionais noturno, de periculosidade e de insalubridade e as horas extras e seu respectivo adicional constituem verbas de natureza remuneratória, razão pela qual se sujeitam à incidência de contribuição previdenciária.
10. E, ainda, as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ firmaram entendimento no sentido de que, " embora o Superior Tribunal de Justiça tenha consolidado jurisprudência no sentido de que não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de aviso prévio indenizado, por não se tratar de verba salarial, relativamente à incidência da exação sobre o décimo terceiro salário proporcional no aviso prévio indenizado, prevalece o entendimento firmado em sede de recurso repetitivo, de que o décimo terceiro salário (gratificação natalina) integra o salário de contribuição para " (AgRg nos EDcl nos EDcl no REsp 1.379.550/RS, fins de incidência de contribuição previdenciária Relator: Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe de 13.4.2015).
11. É oportuno esclarecer que o entendimento aqui esposado não contraria tese firmada pelo Supremo Tribunal Federal sob os auspícios da repercussão geral (RE 565.160), mais especificamente, do Tema 20:" A contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, quer ". anteriores ou posteriores à Emenda Constitucional nº 20/1998
12. A matéria constitucional posta à apreciação da Suprema Corte, no RE 565.160, tinha, como objetivo, "definir o alcance da expressão "folha de salários" (artigo 195, inciso I, da Constituição Federal), para fins de apuração da base de cálculo da contribuição previdenciária a cargo do empregador, dentro do ". Regime Geral da Previdência Social
13. Nesse aspecto, o Excelso Tribunal concluiu, a partir da interpretação conjunta entre o art. 201, e caput§ 11, e o art. 195, inciso I, "a", da Constituição, que " só devem compor a base de cálculo da contribuição

previdenciária a cargo do empregador aquelas parcelas pagas com habitualidade, em razão do trabalho, e que, via de consequência, serão efetivamente passíveis de incorporação aos proventos da aposentadoria".

14. A própria Corte destacou que não é sua função definir a natureza indenizatória ou remuneratória de cada verba, eis que tal discussão não possui status constitucional, conforme amplamente vem sendo reconhecido pela sua jurisprudência.

15. Em relação à compensação, nada a reparar: aplicação da regra do art. 170-A do CTN e da prescrição quinquenal e, ainda, incidência da Taxa Selic para atualização monetária.

16. Apelações não providas.

Opostos embargos de declaração por ambas as partes, a Corte de origem rejeitou o recurso integrativo da Fazenda Nacional e acolheu parcialmente os aclaratórios da empresa contribuinte "para afastar a incidência da contribuição patronal sobre os valores pagos a título de salário maternidade" (e-STJ fl. 661).

Nas suas razões, o ente fazendário indica ofensa aos arts. 489, II, § 1º, e IV, 1.022, II, 1.039 e 1.040, II, do CPC/2015; 111, I, do CTN, 22, I e § 2º, e 28, I, § 9º, "a", "c", "g", "j", "q", "s" e "t", da Lei n. 8.212/1991; 60, § 3º, da Lei n. 8.213/1991; 457, §§ 1º e 2º, e 458 da CLT; 214, § 9º, III e § 10, do Decreto n. 3.048/1991.

Alega, em síntese, que: (i) o Tribunal de origem deixou de examinar a alegação referente à aplicação do entendimento do Supremo Tribunal Federal pacificado por meio do julgamento do RE 565.160/SC, submetido à sistemática da repercussão geral, de que, independentemente da natureza da verba, a contribuição previdenciária deve incidir sobre os ganhos habituais do empregado, ficando superado o entendimento firmado no REsp n. 1.230.957/RS, incorrendo no vício de omissão, o que configura negativa de prestação jurisdicional; (ii) a Corte regional não observou a tese fixada no julgamento do RE 565.160/SC, desatendendo o disposto nos arts. 1.039 e 1.040, II, do CPC/2015; (iii) incide contribuição previdenciária sobre o auxílio-alimentação pago em pecúnia e também sobre: adicional de férias, férias usufruídas, auxílio-creche, auxílio-educação, salário-família, diárias de viagem, adicional de transferência, plano de assistência médica e participação nos lucros e resultados.

Após a apresentação de contrarrazões (e-STJ fls. 729/755), o Colegiado de origem, no juízo de conformação, deu provimento à remessa oficial e à apelação da Fazenda Nacional para reconhecer a incidência da contribuição previdenciária patronal sobre o terço constitucional de férias, indenizadas ou gozadas, na esteira do entendimento consolidado no Tema 985 do STF.

Pela decisão de e-STJ fls. 968/969, foi admitido o recurso especial em relação à incidência de contribuição previdenciária sobre o auxílio-alimentação pago em pecúnia.

Interposto recurso extraordinário, a este foi negado seguimento com

amparo nos Temas 482 e 759 e na decisão do STF que rejeitou a repercussão geral no Tema 1.100, em relação à definição individualizada da natureza jurídica de verbas percebidas pelo empregado (e-STJ fls. 968/969).

O Presidente da Comissão Gestora de Precedentes, eminente Ministro Paulo de Tarso Sanseverino, às e-STJ fls. 998/1.000, qualificou o presente recurso especial, conjuntamente com os REsp 1.995.437/CE e 2.001.876/SP, como representativo de controvérsia, a qual foi assim delimitada: “Definir se o pagamento do auxílio-alimentação em pecúnia se sujeita à incidência de contribuição previdenciária” (e-STJ fl. 999).

O Ministério Público Federal manifestou-se pela admissão do presente recurso especial como representativo da controvérsia (e-STJ fls. 1.005/1.017).

Na sequência, o Ministro Presidente da Comissão Gestora de Precedentes do STJ, ratificando a sua compreensão de que o presente recurso qualifica-se como candidato à afetação pelo sistema dos repetitivos, determinou a distribuição do feito (e-STJ fls. 1.019/1.021).

A Primeira Seção, em sessão virtual encerrada em 06/09/2022, decidiu por afetar o julgamento desse recurso especial à sistemática dos repetitivos, nos termos do art. 1.036, §§ 5º e 6º, do CPC/2015, c/c o art. 256- E, II, do RISTJ, para “definir se incide contribuição previdenciária patronal sobre o auxílio-alimentação pago em pecúnia”.

O digno representante do Ministério Público Federal opina pela inclusão do auxílio-alimentação pago em pecúnia na base de cálculo da contribuição previdenciária patronal (e-STJ fls. 1.049/1.058).

É o relatório.

VOTO

Preliminarmente, reitero as razões expostas no juízo de afetação quanto ao preenchimento dos pressupostos de admissibilidade do recurso especial repetitivo referentes ao prequestionamento das teses e dos dispositivos de lei federal suscitados e da necessária multiplicidade de feitos de mesmo objeto.

Isso porque a questão jurídica a ser equacionada pelo Superior Tribunal de Justiça refere-se à incidência de contribuição previdenciária patronal sobre auxílio-alimentação pago em pecúnia.

No que concerne à demonstração do requisito do art. 105, III, da Constituição Federal, saliento que o caso concreto foi enfrentado pelo Tribunal de origem com o esgotamento da instância ordinária, tendo sido observada, assim, a exigência constitucional.

Além disso, o tema revela-se devidamente analisado no acórdão recorrido, o que demonstra o devido prequestionamento do art. 22, I, da Lei n. 8.212/1991 apontado como violado.

Quanto à multiplicidade de demandas que envolvem a controvérsia, ressalto que o eminente Presidente da Comissão Gestora de Precedentes e de Ações Coletivas desta Corte, Min. PAULO DE TARSO SANSEVERINO, qualificou os presentes autos como representativos da controvérsia, conjuntamente com REsps n. 1.985.437/CE e 2.001.876/SP, após constatar a existência de multiplicidade de recursos especiais e agravos (cerca de 1.118 decisões monocráticas e 90 acórdãos sobre o assunto) nos órgãos fracionários da Primeira Seção, o que evidencia a abrangência da matéria.

Satisfeitos, portanto, todos os requisitos processuais de admissibilidade, conheço do recurso especial, passando, doravante, ao exame de seu mérito.

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 exposto 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.

(REsp 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 REsp 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."

SOLUÇÃO DO CASO CONCRETO

Cuidam os autos, na origem, de mandado de segurança impetrado por CONSTRUTORA SILVEIRA SALLES LTDA., em que pretende o reconhecimento do direito líquido e certo à exclusão de parcelas pagas ao empregado da base de cálculo da contribuição previdenciária devida pelo empregador, a saber:

Os valores pagos nos 15 (quinze) primeiros dias de afastamento do funcionário doente ou acidentado (antes da obtenção do auxílio-doença ou do auxílio-acidente), auxílio-alimentação, auxílio-creche, auxílio-educação, horas extras trabalhadas, verbas indenizatórias de demissão sem justa causa, verbas pagas a título de ajuda de custo, salário-maternidade e paternidade, adicionais de insalubridade, periculosidade e noturno, planos de saúde e odontológico,

seguros de vida, descanso semanal remunerado, 13º salário, 13º proporcional ao aviso prévio indenizado, aviso prévio, ainda que indenizado, férias proporcionais ao aviso prévio, abono de férias, férias em dobro, férias indenizadas, férias usufruídas, 1/3 constitucional de férias indenizadas e 1/3 constitucional das férias usufruídas, salário-família, diárias de viagem até o limite de 50% da remuneração, ajuda de custo para transferência/mudança de endereço (adicional de transferência), gratificação por assiduidade ou produtividade e participação nos lucros ou resultados – PLR (e-STJ fl. 3).

Pela sentença de e-STJ fls. 410/433, a segurança foi parcialmente concedida, afastando a incidência tributária sobre:

Aviso prévio indenizado, aviso prévio excedente indenizado, dobra remuneratória de férias, férias indenizadas e as proporcionais ao aviso, abono de férias, adicional de um terço sobre as férias (gozadas ou indenizadas), ajuda de custo para transferência/mudança de endereço, importância paga nos 15 dias que antecedem o auxílio-doença ou auxílio acidente, salário família, Indenização por dispensas em justa causa em contratos por prazo determinado (art. 479 CLT), auxílio-creche e auxílio-educação, diárias de viagem, parcelas referentes à assistência médica, odontológica, plano de saúde, seguro de vida, auxílio-alimentação, ajuda de custo (paga eventualmente), gratificação por assiduidade ou in natura, produtividade e parcelas de remuneração sobre os lucros, desde que guardem entre si pelo menos seis meses de distância, sobre o qual deve incidir a contribuição previdenciária. (e-STJ fl. 432).

Interpostas apelações por ambas as partes, o Tribunal Regional Federal da 5ª Região negou-lhes provimento, amparado nos seguintes fundamentos (e-STJ fls. 562/567):

A contribuição previdenciária a cargo das empresas incide sobre os valores pagos aos seus empregados que integram o salário de contribuição, este assim definido pela Lei nº 8.212/91, que dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio e dá outras providências:

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

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

Dessa forma, tem-se que as importâncias pagas a título de indenização não ensejam a incidência de contribuição previdenciária, uma vez que não se trata de remuneração por serviços prestados ou pelo tempo posto à disposição do empregador.

Nesse diapasão, para deslinde do caso, é necessário, portanto, identificar a natureza da verba questionada.

Adicional de um terço de férias:

No que tange ao terço constitucional de férias, o STJ ressaltou, no julgamento do REsp. 1.230.957 - RS, sob o regime de recursos repetitivos, a orientação da Suprema Corte no sentido de que a referida verba tem por finalidade ampliar a capacidade financeira do trabalhador durante seu período de férias, possuindo, portanto, natureza compensatória/indenizatória.

Em que pese os precedentes fazerem referência a casos de servidores públicos vinculados a regime próprio de Previdência, a Corte uniformizadora entendeu que *"não se justifica a adoção de entendimento diverso em relação aos trabalhadores sujeitos ao Regime Geral da Previdência Social"*.

Conclui-se, portanto, que a importância paga a título de terço constitucional de

férias possui natureza compensatória/indenizatória e não constitui ganho adicional do empregado, razão pela qual não é possível sobre ela a incidência de contribuição previdenciária.

Aliás, o STJ já consolidou entendimento sobre a natureza da citada verba no Tema 479: "*A importância paga a título de terço constitucional de férias possui natureza indenizatória/compensatória, e não constitui ganho habitual do empregado, razão pela qual sobre ela não é possível a incidência de contribuição previdenciária (a cargo da empresa)*".

Auxílio-doença ou auxílio-acidente (15 (quinze) primeiros dias):

A Fazenda Nacional defende a tese de que, nos 15 (quinze) primeiros dias de afastamento por doença, compete ao empregador o pagamento do salário integral do empregado. Daí é que, sendo obrigação legal e decorrente do vínculo empregatício, tal verba se enquadra como salário de contribuição, mesmo que não importe em contraprestação por serviços prestados.

Não foi esse o entendimento da Corte uniformizadora. No julgamento do representativo de controvérsia, o STJ rechaçou a tese fazendária, assentando que, "*não obstante nesse período haja o pagamento efetuado pelo empregador, a importância não é destinada a retribuir trabalho, sobretudo porque no intervalo dos quinze dias consecutivos ocorre a interrupção do contrato de trabalho, ou seja nenhum serviço é prestado pelo empregado*". Destarte, a natureza não remuneratória da referida verba não a enquadra na hipótese de incidência da contribuição previdenciária patronal. Tema pacificado, sendo fixada a Tese 738: "*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*".

Aviso prévio indenizado:

Também sobre a natureza da citada verba, a Corte uniformizadora consolidou entendimento no Tema 478: "*Não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de aviso prévio indenizado, por não se tratar de verba salarial*".

Auxílio-alimentação, auxílio-creche e auxílio-educação:

O auxílio-creche tem a previsão legal de sua não inclusão na base de cálculo da contribuição patronal e os auxílios-educação e alimentação não são considerados salário *in natura*, ainda que pagos em dinheiro.

Férias indenizadas:

Fixada a tese pelo STJ, no Tema 737: "*No que se refere ao adicional de férias relativo às férias indenizadas, a não incidência de contribuição previdenciária decorre de expressa previsão legal*".

Auxílio-transporte:

Conforme decisão do Plenário do Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento do RE 478.410/SP, o auxílio-transporte, seja pago em vale-transporte ou em moeda, possui caráter não salarial. De tal forma, não se autoriza a incidência de contribuição social sobre o referido benefício.

Participação nos lucros:

Quanto ao valor referente à participação nos lucros, "*as empresas não se submetem à incidência da contribuição previdenciária sobre a verba paga a título de participação nos lucros e resultados se tal distribuição for realizada na forma da lei (devendo ser observado o disposto no art. 3º, parágrafo 2º, da Lei nº 10.101/2000, conversão da MP 860/1995)*" (STJ, MC 20.790/RJ, Relator: Ministro Humberto Martins, DJE 01/08/ 2013). E, no mesmo sentido, as verbas pagas a título de salário família, diárias de viagens e planos de assistência médica, que não podem extrapolar os limites e condições previstos em lei, para escapar da incidência da contribuição.

Quanto ao apelo do particular, não merece prosperar. As verbas pagas a título de horas-extras trabalhadas, de salário maternidade e paternidade, adicionais de insalubridade, periculosidade e noturno, 13ª (décimo terceiro) salário e férias usufruídas têm natureza salarial e sobre elas incide a contribuição patronal.

No julgamento do REsp 1.230.957/RS, o Superior Tribunal de Justiça reconheceu a incidência da contribuição previdenciária sobre as verbas pagas a

título de salário maternidade e salário paternidade, afirmando a sua natureza salarial. (Relator: Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, julgado em 26/02/2014). Por sua vez, ao apreciar o REsp 1.358.281/SP, sob a sistemática dos recursos repetitivos, aquela Corte uniformizadora reconheceu que os adicionais noturno, de periculosidade, de insalubridade, e as horas extras e seu respectivo adicional constituem verbas de natureza remuneratória, razão pela qual se sujeitam à incidência de contribuição previdenciária.

E, ainda, as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ firmaram entendimento no sentido de que, *"embora o Superior Tribunal de Justiça tenha consolidado jurisprudência no sentido de que não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de aviso prévio indenizado, por não se tratar de verba salarial, relativamente à incidência da exação sobre o décimo terceiro salário proporcional no aviso prévio indenizado, prevalece o entendimento firmado em sede de recurso repetitivo, de que o décimo terceiro salário (gratificação natalina) integra o salário de contribuição para fins de incidência de contribuição previdenciária"* (AgRg nos EDcl nos EDcl no REsp 1.379.550/RS, Relator: Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe de 13.4.2015).

Por fim, é oportuno esclarecer que o entendimento aqui esposado não contraria tese firmada pelo Supremo Tribunal Federal sob os auspícios da repercussão geral (RE 565.160), mais especificamente, do Tema 20: *"A contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, quer anteriores ou posteriores à Emenda Constitucional nº 20/1998"*.

A matéria constitucional posta à apreciação da Suprema Corte no RE 565160 tinha como objetivo *"definir o alcance da expressão "folha de salários" (artigo 195, inciso I, da Constituição Federal), para fins de apuração da base de cálculo da contribuição previdenciária a cargo do empregador, dentro do Regime Geral da Previdência Social"*.

Nesse aspecto, o Excelso Tribunal concluiu, a partir da interpretação conjunta entre o art. 201, *caput* e § 11, e o art. 195, inciso I, "a", da Constituição, que *"só devem compor a base de cálculo da contribuição previdenciária a cargo do empregador aquelas parcelas pagas com habitualidade, em razão do trabalho, e que, via de consequência, serão efetivamente passíveis de incorporação aos proventos da aposentadoria"*.

A própria Corte destacou que não é sua função definir a natureza indenizatória ou remuneratória de cada verba, eis que tal discussão não possui status constitucional, conforme amplamente vem sendo reconhecido pela sua jurisprudência.

Na verdade, esse papel cumpre ao Superior Tribunal de Justiça, corte uniformizadora de interpretação da lei federal, que definirá a natureza de cada verba paga ao trabalhador/segurado, nos casos a ela submetidos à luz da orientação do Excelso Pretório, no RE 565.160.

Em relação à compensação, nada a reparar: aplicação da regra do art. 170-A do CTN e da prescrição quinquenal e, ainda, incidência da Taxa Selic para atualização monetária.

Com essas considerações, nego provimento às apelações.

É como voto.

Pois bem.

De início, cumpre salientar que, em relação à incidência da contribuição previdenciária patronal sobre o terço constitucional de férias indenizadas ou usufruídas, vale registrar que a Corte regional, em juízo de retratação, aplicou a tese jurídica fixada pelo STF no julgamento do Recurso Extraordinário 1.072.485/PR (Tema 985), de que *"é legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias"*.

Já no tocante aos valores pagos a título de aviso prévio indenizado e à importância paga pelo empregador ao empregado durante os primeiros quinze dias de afastamento por motivo de doença ou acidente, a Vice-Presidência do TRF da 5ª Região negou seguimento ao recurso especial, amparado, respectivamente nos Temas 478 e 738 do STJ.

Diante desse panorama, examino o recurso especial fazendário no que remanesce.

De acordo com a jurisprudência desta Corte Superior, não incide contribuição previdenciária patronal sobre:

(i) auxílio-creche (REsp n. 1.146.772/DF, relator Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Seção, julgado em 24/2/2010, DJe de 4/3/2010);

(ii) auxílio-educação (AgInt no REsp n. 2.000.569/CE, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 19/9/2022, DJe de 23/9/2022; AgInt no REsp n. 1.962.735/SP, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 19/9/2022, DJe de 21/9/2022); e,

(iii) salário-família (REsp n. 1.598.509/RN, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 13/6/2017, DJe de 17/8/2017; REsp n. 1.275.695/ES, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 20/8/2015, DJe 31/8/2015).

Assim, como o acórdão recorrido se encontra em sintonia com a orientação jurisprudencial acima, o recurso especial não deve ser conhecido, incidindo *in casu*, aqui, a Súmula 83 do STJ.

Já em relação à participação nos lucros e resultados, tem-se que, para se chegar à conclusão pretendida pela recorrente, de que deve incidir a contribuição previdenciária sobre a participação nos lucros e resultados, é essencial a incursão nos fatos e provas dos autos, pois revela-se necessário averiguar se houve ou não descumprimento dos requisitos previstos na Lei n. 10.101/2000, o que é vedado nesta instância superior ante o disposto na Súmula 7 do STJ.

No mais, assiste razão à recorrente.

Quanto ao auxílio-alimentação pago em pecúnia, a Corte de origem, ao registrar que "os auxílios-educação e alimentação não são considerados salário *in*

natura, ainda que pagos em dinheiro", decidiu contrariamente ao entendimento do STJ ora firmado, motivo por que, no particular, o recurso especial merece ser provido para determinar a incidência da contribuição previdenciária patronal sobre o auxílio-alimentação pago em dinheiro.

No que se refere às diárias de viagem, o entendimento do STJ firmou-se na linha de que aquelas que excedam 50% da remuneração mensal compõem a base de cálculo da contribuição previdenciária a cargo do empregados, ante a expressa previsão legal de inclusão delas no salário de contribuição (art. 28, § 8º, "a", da Lei n. 8.212/1991).

Nessa toada, o REsp n. 1.517.074/RS, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 08/08/2017, DJe de 15/09/2017 e o AgInt no REsp n. 1.808.938/CE, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 07/11/2019, DJe de 18/11/2019.

Também prospera a argumentação da Fazenda Nacional quanto à incidência tributária sobre o adicional de transferência, ante seu caráter salarial, conforme já decidiu este Tribunal Superior: AgInt no REsp n. 1.652.868/PE, relator Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, julgado em 13/02/2023, DJe de 16/02/2023; AgInt no REsp n. 1.969.957/PE, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 16/05/2022, DJe de 19/05/2022.

Ademais, o entendimento do STJ é o de que incide contribuição previdenciária sobre os valores referentes ao plano de saúde (REsp n. 1.956.256/SC, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 14/06/2022, DJe de 15/08/2022; AgInt no REsp n. 1.949.888/RS, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 22/11/2021, DJe de 24/11/2021).

Ante o exposto, CONHEÇO PARCIALMENTE do recurso especial e, na parte conhecida, dou-lhe provimento para reconhecer a incidência da contribuição previdenciária patronal 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.

É como voto.