



## TRIBUTAÇÃO SOBRE O AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO: TICKETS E VALES-ALIMENTAÇÃO SÃO VISTOS COMO PAGAMENTO *IN NATURA* OU "EM ESPÉCIE"?

*Food Aid Taxation: Are tickets and food stamps seen as payment in natura or "in kind"?*

**Solange Corrêa de Souza**

Pós-graduado em Legislação e Práticas Trabalhistas. Faipe. Faculdade Garça Branca Pantanal.

**Fabiana Sampaio**

Mestranda em Direito pela UNOESC/SC e Coordenadora de Pós-graduação. Faipe. Faculdade Garça Branca Pantanal.

**Alessandro Meyer da Fonseca**

Especialista em Direito. Faipe. Faculdade Garça Branca Pantanal.

**Nello Augusto dos Santos Nocchi**

Mestre em Direito. Faipe. Faculdade Garça Branca Pantanal.

**Oscemario Forte Daltro**

Mestre em Educação. Faipe. Faculdade Garça Branca Pantanal.

**Elyria Bianchi**

Mestre em Educação. Faipe. Faculdade Garça Branca Pantanal.

**Evandro Luiz Echeverria**

Mestre. Faipe. Faculdade Garça Branca Pantanal.

**Darla Martins Vargas**

Mestre em Direito. Faipe. Faculdade Garça Branca Pantanal.

### RESUMO

Não há lei que obrigue o empregador a fornecer refeição aos empregados; porém os custos do fornecimento pode ou não incidir sobre as contribuições previdenciárias, dependendo como o benefício é concedido, questionando-se o entendimento jurisprudencial do tratamento fiscal dado aos vales-alimentação e tickets. Objetiva-se buscar respostas a tais questionamentos; em razão das divergências trazidas pela nova legislação e pela autoridade fazendária brasileira. É uma pesquisa qualitativa e interpretativa, de cunho bibliográfico, fundamentada em jurisprudências, doutrinas e na legislação. O ticket ou vale alimentação aproxima-se mais do fornecimento *in natura* que do pagamento "em espécie". Logo, as quantias envolvidas podem ou não integrar a base de cálculo relativa à contribuição previdenciária, e precisa ser cautelosamente observado pelo empregador.

**Palavras-chave:** Auxílio alimentação. Direito trabalhista. Ticket refeição. Tributação.

### ABSTRACT

There is no law that requires the employer to provide meals to employees; however, the costs of supply may or may not affect social security contributions, depending on how the benefit is granted, questioning the jurisprudential understanding of the tax treatment given to food stamps and tickets. The objective is to seek answers to such questions; due to the differences brought about by the new legislation and by the Brazilian farm authority. It is a qualitative and interpretative research, of bibliographic nature, based on jurisprudence, doctrines and legislation. The ticket or food voucher is closer to the supply *in natura* than to the payment "in kind". Therefore, the amounts involved may or may not be included in the calculation basis for the social security contribution, and must be carefully observed by the employer.

**Keywords:** Food aid. Labor law. Meal ticket. Taxation.





## INTRODUÇÃO

O auxílio alimentação, é um subsídio oferecido aos empregados do mercado formal de trabalho, visando auxiliar no suprimento de suas necessidades nutricionais mínimas, visto que a política de salário-mínimo, sempre se mostrou ineficaz para cobrir tais necessidades (COLARES, 2005). No entanto, diferentemente do vale-transporte, a alimentação não pode ser considerada como uma obrigação legal imposta aos empregadores. Conforme definido no Art. 458 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT); a alimentação fornecida ao trabalhador, por seu empregador, encontra-se abarcada no salário (FONSECA, 2014).

Com a Lei nº 6.321 de 4 de abril de 1976, o Ministério do Trabalho e Emprego (MTE) instituiu o Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), posteriormente regulamentado pelo Decreto nº 05, de 14 de janeiro de 1991. No que tange o benefício em estudo, o Art. 6º do Decreto nº 05/1991; prevê que a parcela paga *in natura*, não tem natureza salarial, não se incorpora à remuneração, não compõe base de incidência de contribuição previdenciária ou Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS), e nem como rendimento tributável; sendo isto, condicionado à inscrição do empregador no referido programa (ALVES, 2019).

Como o tempo, e após o julgamento do Recurso Extraordinário 478.410/SP pelo Supremo Tribunal Federal (STF), muito se discute sobre a incidência das contribuições previdenciárias sobre as ajudas de custo conferidas pelo empregador ao empregado. Uma das principais dúvidas pairava sobre a natureza dos Tickets e vales-alimentação, isto é, *in natura* ou "em espécie"; e qual o entendimento sobre o tratamento fiscal dado nesses casos. Assim, têm-se como objetivo, abordar e buscar respostas para tais questionamentos; tendo em vista as divergências recentemente trazidas pela nova legislação, e pela autoridade fazendária brasileira.

Portanto, esse estudo encontra-se centrado nos seguintes questionamentos: Tickets e vales-alimentação são vistos como pagamento *in natura* ou "em espécie"? Qual o entendimento jurisprudencial sobre o tratamento fiscal a ser dado ao auxílio-alimentação na forma tickets e vales-alimentação? Tal benefício concedido desta forma, estaria ou não, sujeito à incidência das contribuições previdenciárias? Sendo assim, a justificativa dada ao estudo, pauta-se na sua relevância econômica e social, ao trazer conhecimentos doutrinários aprofundados, sobre a temática em pauta, haja vista os diversos questionamentos suscitados com relação à tais controvérsias.

Metodologicamente, constitui-se de uma pesquisa de cunho bibliográfico, expondo



uma abordagem qualitativa e interpretativa, que segundo Guerra (2011) tem seu foco em fenômenos sociais e culturais, buscando não uma explanação e controle, mas uma maior compreensão, surgindo em resposta a certas limitações significativas. Embasando-se em pesquisas doutrinárias, jurisprudenciais e na legislação pertinente; buscou-se atender aos objetivos propostos, envolvendo institutos do Direito Trabalhista; ainda tendo enfoque interdisciplinar haja vista às inferências no âmbito do Direito Constitucional, Civil e Tributário.

## **DESENVOLVIMENTO**

### **AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO: PRESSUPOSTOS LEGISLATIVOS**

A alimentação é um aspecto de ampla relevância ao equilíbrio orgânico e manutenção da saúde. Economicamente, é um fator estrutural de competitividade, pois afeta a capacidade de trabalho, influenciando a dinâmica da evolução das sociedades (MENDONÇA, 2010). O auxílio alimentação, é um subsídio oferecido aos empregados do mercado formal de trabalho, visando auxiliar no suprimento de suas necessidades nutricionais mínimas, visto que a política de salário-mínimo, sempre se mostrou ineficaz para cobrir tais necessidades (COLARES, 2005).

Inicialmente, ao adentrar-se no aspecto legal desse benefício, é preciso distinguir o vale-alimentação, do vale-refeição. Embora tratem sobre a alimentação do empregado, essas duas vantagens são diferentes e, possuem aplicações distintas nas relações trabalhistas, e na forma de concessão por parte das empresas. O vale-alimentação, pode ser utilizado na compra de alimentos em geral, na sua forma natural, como em supermercados, sacolões, mercearias, açougues; funcionando como uma espécie de cesta básica; visto que é mais abrangente.

O vale refeição, por sua vez, se refere ao pagamento de lanches, almoços e jantares em estabelecimentos como restaurantes, lanchonetes, padarias e outros estabelecimentos semelhantes para que o empregado adquira sua refeição em locais que oferecem alimentos prontos; sendo portanto, destinado à alimentação diária do trabalhador no curso de sua jornada de trabalho. Normalmente o vale refeição é pago aos viajantes ou empregados que necessitam almoçar e voltar para a empresa, sem ter a possibilidade de ir para a sua residência e voltar.

Nesse sentido, Fonseca (2014), destaca que não há lei que estabeleça que o empregador deva fornecer refeição aos seus empregados, decorrendo tal de ajuste individual ou de normas coletivas. Sendo assim, a citada autora esclarece que, a alimentação diferentemente do vale-transporte, não pode ser considerada como uma obrigação legal



imposta aos empregadores. A respeito disso, conforme definido no Art. 458 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT); a alimentação fornecida ao trabalhador, por seu empregador, encontra-se abarcada no salário:

Art. 458: Além do pagamento em dinheiro, compreendem-se no salário, para todos os efeitos legais, a alimentação, habitação, vestuário ou outras prestações in natura que a empresa, por força do contrato ou do costume, fornece habitualmente ao empregado. Em caso algum será permitido o pagamento com bebidas alcoólicas ou drogas nocivas (BRASIL, 2017).

Acerca disso, Fonseca (2014) assevera que a redação do artigo supra, foi dada pela Lei nº 229 de 28 de fevereiro de 1967; deste modo sendo possível deduzir, que neste período da história, ainda se considerava que o trabalhado tivesse plenas condições, isto é, tempo suficiente; para conseguir ausentar-se de seu ambiente de trabalho para fazer a sua refeição no conforto de sua residência. Em razão disso, portanto, os custos com a alimentação do trabalhador deveriam ser considerados como parte de seu salário.

Todavia, conforme explica Cavalcante (2017, p.1), é válido destacar que:

O elemento que distingue a integração das despesas gastas com alimentação do empregado, tal como se procede com outras despesas, como vestuário, habitação é a habitualidade, pois, de acordo com o Princípio da Força Atrativa do Salário, tudo aquilo que for pago habitualmente ao trabalhador, integrará seu salário para todos os fins, exceto as ajudas de custo ou diárias para viagens que não superarem 50% (cinquenta por cento) do salário, conforme dispõe o art. 457, §2º, do mesmo Diploma Consolidado.

No entanto, com o passar do tempo, e tendo em vista o crescimento da economia; o mercado de trabalho tomou uma dimensão colossal, e em razão disso observa-se há muito tempo, que para muitos trabalhadores, tornou-se um verdadeiro privilégio poder fazer as refeições no ambiente familiar. Segundo Pantaleão (2018), atualmente, tornou-se comum trabalhar e residir em cidades distintas ou; mesmo que a residência seja na cidade que trabalha, o tempo de deslocamento é superior a 1 (uma) hora, assim inviabilizando para empregado e empregador tal desgaste.

Assim sendo, do mesmo modo ocorre com diversos aspectos trabalhistas, a questão da alimentação, passou a ser negociada por ajuste individual com o empregador ou, mediante normas coletivas, isto é, convenções, acordos coletivos e sentenças normativas. Acerca disso, Pantaleão (2018) infere que em complemento a certos direitos trabalhistas, instituídos pela CLT, os acordos individuais ou coletivos asseguram ao empregado o fornecimento de alimentação *in natura*, ou por meio de vales, ou seja, os conhecidos *tickets* refeição ou



alimentação.

Por outro lado, Fonseca (2014) cita que no que refere-se à obrigatoriedade, em razão do número de empregados, a Norma Regulamentar nº 24 (NR-24) do Ministério do Trabalho e Emprego (MTE), estabeleceu como obrigação legal por parte do empregador quanto ao local destinado à alimentação de seus trabalhadores; todavia, impõe a obrigatoriedade em fornecê-la; ou seja, caso o empregador venha a optar pelo fornecimento das refeições, o mesmo, deverá que seguir as exigências estabelecidas na referida NR.

Face ao exposto, a NR-24, estabelece as condições mínimas de higiene e de conforto a serem observadas pelas nos locais de trabalho, ressalvadas as hipóteses descritas em seu item 24.3.15 assegura a existência de um refeitório naqueles estabelecimentos em que trabalhem mais de 300 empregados, sendo ainda que para as empresas com mais de 30 até 300 empregados, embora não seja exigido, estas deverão garantir aos seus trabalhadores condições satisfatórias de conforto para que sejam realizadas as refeições.

Nesse sentido, Fonseca (2014, p. 1), tece a seguinte reflexão,

[...] se considerarmos que não há obrigação no fornecimento de alimentação por parte do empregador e se este tivesse a disponibilidade de dispensar seus empregados para fazer suas refeições nas próprias residências, ainda assim teria alguns inconvenientes como o tempo despendido pelo empregado (ida e volta), os riscos de acidente de trajeto, as intervenções familiares (problemas conjugais, doenças, afazeres e etc.) que poderiam dispersar a atenção no trabalho por parte do empregado e comprometer, conseqüentemente, o seu rendimento.

Pantaleão (2018) afirma que não se trata de uma questão legal apenas, mas de uma necessidade das empresas que, perante o mercado competitivo, onde se preza pela qualidade e necessidade em atender os clientes em tempo cada vez mais curto, é necessário que os empregados se ausentem de suas atividades o menor tempo possível. Embora não exista obrigatoriedade em fornecer a alimentação, ao conceder o benefício, o empregador tem vantagens, pois receberá incentivos fiscais, além de ter seu emprego mais satisfeito, assim melhorando sua produtividade.

## **O PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR (PAT)**

Cabe ressaltar que o Ministério do Trabalho e Emprego (MTE), por meio das Normas Regulamentadoras, visa estabelecer as condições mínimas de trabalho para que os empregados possam desenvolver suas atividades de forma segura, assim como manter uma boa condição de saúde e qualidade de vida. Deste modo, além da NR-24 antes mencionada, o



MTE instituiu por meio da Lei nº 6.321 de 4 de abril de 1976, o Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, o qual posteriormente foi regulamentado por meio do Decreto nº 05, de 14 de janeiro de 1991.

Diante disso, segundo Alves (2019), é importante entender que a legislação prevê um auxílio na alimentação por parte do empregador e não o custeio total, logo, o fornecimento de alimentação pela empresa gratuitamente, caracteriza parcela de natureza salarial, como determina o Art. 458 da CLT, incidindo todos os reflexos trabalhistas sobre os valores pagos. Entretanto, o reconhecimento da não incidência de tal tributação, pela autoridade fazendária, encontrava-se condicionada à inscrição do empregador no PAT, como estabelecido pela Lei nº 6.321/1976.

A referida legislação instituidora do PAT, em seu Art. 1º, dispõe:

Art. 1º As pessoas jurídicas poderão deduzir, do lucro tributável para fins do imposto sobre a renda o dobro das despesas comprovadamente realizadas no período base, em programas de alimentação do trabalhador, previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho na forma em que dispuser o Regulamento desta Lei. §1º A dedução a que se refere o caput deste artigo não poderá exceder em cada exercício financeiro, isoladamente, a 5% (cinco por cento) e cumulativamente com a dedução de que trata a Lei nº 6.297, de 15 de dezembro de 1975, a 10% (dez por cento) do lucro tributável. § 2º As despesas não deduzidas no exercício financeiro correspondente poderão ser transferidas para dedução nos dois exercícios financeiros subsequentes (BRASIL, 1976).

229

Com o PAT, o governo federal visava melhorar as condições nutricionais e de qualidade de vida dos trabalhadores, reduzir acidentes e aumentar a produtividade; tendo como unidade gestora a Secretaria de Inspeção do Trabalho - Departamento da Saúde e Segurança no Trabalho. No PAT, conforme prevê o Art. 6º do Decreto nº 05/1991; a parcela paga *in natura*, não tem natureza salarial, não se incorpora à remuneração, não compõe base de incidência de contribuição previdenciária ou Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS), e nem como rendimento tributável.

Art. 6º Nos Programas de Alimentação do Trabalhador (PAT), previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, a parcela paga *in natura* pela empresa não tem natureza salarial, não se incorpora à remuneração para quaisquer efeitos, não constitui base de incidência de contribuição previdenciária ou do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e nem se configura como rendimento tributável do trabalhador (BRASIL, 1991).

O PAT, portanto,

[...] tem se mantido, desde a década de 70 até os dias de hoje, como o



único Programa de Alimentação relacionado ao setor trabalho. E, apesar de mudanças sofridas ao longo do tempo muito pouco tem sido avaliado, principalmente no que se refere ao seu objetivo de melhorar as condições de saúde dos trabalhadores com repercussões positivas na redução de acidentes de trabalho, de absenteísmo, rotatividade de mão-de-obra e consequente aumento da produtividade (COLARES, 2005, p. 143).

Vale lembrar que a legislação dispõe sobre a ajuda alimentação por parte do empregador e não no custeio total, isto é, o fornecimento de alimentação deve ser custeado parte pela empresa e parte pelo empregado, pois o fornecimento de forma gratuita, caracteriza parcela de natureza salarial, assim incidindo, os reflexos trabalhistas sobre o valor pago. Mendonça (2010) salienta que o auxílio-alimentação cuida de hipótese de alimentação efetivada por convênios e está previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho, firmado por empresas participantes do PAT.

Alves (2019) explica que segundo a administração tributária federal, a não incidência das contribuições previdenciárias sobre as ajudas de custo são decorrentes de isenções dispostas no parágrafo 9º do Art. 28 da Lei nº 8.212/1991, a qual dispõe sobre a organização da Seguridade Social, e institui o Plano de Custeio. Neste entendimento, as parcelas recebidas pelo empregado de seu empregador são remunerações de seu trabalho, porém a legislação autoriza a exclusão de algumas verbas específicas da incidência das contribuições previdenciárias.

No entanto, diante da promulgação e consequente vigência da Lei nº 13.467/2017, a conhecida Reforma Trabalhista, a discussão sobre a incidência das contribuições previdenciárias sobre as ajudas de custo, de forma especial sobre o auxílio-alimentação, voltou a ser bastante debatida no âmbito da Receita Federal, razão pela qual diversas soluções de consulta vêm sendo analisadas. Isso porque em seu Art. 1º, a lei em pauta, incluiu o parágrafo 2º ao Art. 457 da CLT com a seguinte disposição:

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 (BRASIL, 2017).

Desta maneira, conforme esclarece Colares (2005) os dispositivos legais para regulamentar a operacionalização do PAT, possibilitam que o próprio empregador possa criar



as estruturas necessárias para isso ou, ainda, que venha estabelecer parcerias com outras entidades tendo em vista garantir a execução do programa. Nesta direção, em seus Arts. 4º ao 11º o Decreto nº 05/1991, determinam as devidas regras para o empregador conveniado obter seus benefícios fiscais obedecendo as condições postas para fornecimento de alimentação.

Sobre o PAT, em seus primeiros anos, Colares (2005, p. 144-145), destaca:

O PAT nos anos 80 é uma política de alimentação que atendia apenas o mercado formal de trabalho e se restringia aos que percebessem até dois salários-mínimos. Com a reestruturação do programa em 1991 envolvendo parcerias ampliou-se o atendimento para trabalhadores que percebessem até cinco salários-mínimos. O PAT foi criado na tentativa de implantação de um projeto de desenvolvimento moderno integrado à política ditatorial e ao mesmo tempo configurava a desmobilização e despolitização da sociedade.

O legislador, no Art. 5º da norma em pauta, dá liberdade ao empregador para utilizar-se do meio mais conveniente para fornecer as refeições aos trabalhadores, e impondo a responsabilidade da pessoa jurídica beneficiária dos incentivos fiscais sobre irregularidades da não obediência às condições do programa. Sendo assim, segundo Colares (2005), pode ser caracterizada a natureza salarial o valor custeado pelo empregador, independente de ser parcial ou não, quando este conceder o benefício aos empregados, sem ter aderido ao PAT mediante contrato de adesão.

A alimentação do trabalhador pode ser concedida por modalidades de serviço de alimentação e a empresa beneficiária opta por uma ou mais modalidades de concessão de auxílio alimentação, podendo ser: a autogestão, mediante serviço próprio, onde a empresa assume a responsabilidade pela elaboração das refeições, desde a contratação de pessoal até a distribuição aos usuários. Ou mediante terceirização, onde o fornecimento das refeições ocorre por intermédio de contrato firmado entre a empresa beneficiária e as concessionárias (COLARES, 2005).

Mendonça (2010) ainda explica que, a empresa que optar pela terceirização, poderá escolher pela refeição transportada, preparada em cozinha industrial e transportada até o local de trabalho ou, a empresa beneficiária contrata os serviços de uma terceira, que usa as instalações da primeira para o preparo e distribuição das refeições. Podendo também adotar a refeição convênio, onde os empregados da empresa beneficiária fazem suas refeições em restaurantes conveniados com empresas operadoras de vales, tíquetes, cupons, cheques, entre outros.

Ainda outra opção, desse benefício, conforme o autor relata, pode ser executada por



intermédio da alimentação convênio, onde a empresa beneficiária fornece senhas, tíquetes, dentre outros, para que os empregados façam a aquisição de gêneros alimentícios em estabelecimentos comerciais; e, por fim, também é possível a adoção da conhecida cesta básica ou cesta de alimentos, onde a empresa beneficiária fornece aos trabalhadores, os alimentos em embalagens especiais, garantindo aos mesmos pelo menos uma refeição diária.

Mendonça (2010) relata que a pessoa jurídica pode deduzir do Imposto de Renda (IR) devido, com base no lucro real, o valor equivalente à aplicação da alíquota cabível do IR sobre o somatório das despesas de custeio realizadas na execução do PAT, diminuída a participação dos empregados no custo das refeições. Fonseca (2014) ilustra que além do afastamento da natureza salarial da alimentação fornecida, há isenção de encargos sociais sobre o valor do benefício concedido e incentivo fiscal com dedução de até 4% do IR devido (empresa de lucro real).

## **TICKETS E VALES-ALIMENTAÇÃO: PAGAMENTO *IN NATURA* OU “EM ESPÉCIE”?**

Como anteriormente descrito, o auxílio-alimentação pode ser disponibilizado pelo empregador aos seus empregados de formas distintas, seja pagamento direto em dinheiro, depósito de valores em cartão/ticket alimentação, fornecimento de cesta básica ou refeições. Pode ainda ser integralmente custeado pela empresa ou ter a coparticipação do empregado, mediante o desconto em seu salário. No entanto, o que muito se discute é, justamente, como é visto pelos tribunais os tickets e vales-alimentação; isto é, como um auxílio-alimentação *in natura* ou “em espécie.”

O entendimento jurisprudencial consolidado sobre o tratamento fiscal a ser dado ao auxílio-alimentação define a inclusão da referida verba na base de cálculo das contribuições previdenciárias nas hipóteses em que for concedida “em espécie”, e sua exclusão da base de incidência quando se der *in natura*, independente do contribuinte estar inscrito no PAT (SILVA; JORGE, 2018). Entretanto, quando a operacionalização do auxílio alimentação é dada por tickets ou vales alimentação ou refeição, existem controvérsias em relação ao enquadramento a ser dado à verba.

Silva e Jorge (2018) citam que considerando a existência de elemento volitivo no uso do crédito atribuído ao trabalhador mediante o fornecimento de ticket ou vale, alguns igualam-no à concessão do auxílio “em espécie”, sendo este o entendimento proferido pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) no Processo nº 13864.720200/2011-25. Porém, se o uso ticket ou vale limita-se à aquisição de refeições ou gêneros alimentícios, o auxílio-alimentação caracteriza pagamento *in natura*, devendo receber o mesmo tratamento fiscal



concedido ao fornecimento de refeições ou "cestas básicas" pelo empregador diretamente aos seus trabalhadores.

Assim, destaca-se o voto do Ministro Teori Albino Zavascki no julgamento do REsp 1185685/SP (<https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/19088789/recurso-especial-resp-1185685-sp-2010-0049461-6/inteiro-teor-19088790?ref=juris-tabs>), acompanhando a divergência do Ministro Luiz Fux:

[...] A questão fundamental é a de saber se o fornecimento de vale-refeição constitui fornecimento de refeição *in natura* ou não. Para mim, vale-alimentação se aproxima muito mais do fornecimento *in natura* do que propriamente do pagamento em dinheiro. E, se formosexaminar a Lei nº 8.212, quando conceitua salário de contribuição, ela usa também a expressão "valor de remuneração pago, devido ou creditado". Então, não consigo encaixar muito nessa base de cálculo o vale-refeição. De modo que vou pedir vênua ao Sr. Ministro Relator para acompanhar a divergência, porque mais afinada com a jurisprudência da Seção. [...].

Os autores explicam que no referido precedente, prevaleceu o entendimento externado no voto do Conselheiro Heitor de Souza Lima Júnior, o qual entendeu que a interpretação literal do previsto no Art. 28, §9º, "c", da Lei nº 8.212/1991, impediria o afastamento da incidência da contribuição previdenciária nos casos em que o auxílio-alimentação é concedido por intermédio de tickets ou vales alimentação ou refeição, visto que perante estas hipóteses, o beneficiário goza de algum elemento volitivo na utilização dos créditos concedidos ao mesmo, na forma de ticket ou vale.

Para Silva e Jorge (2018) ao contrário dos cartões de crédito e/ou débito, que funcionam como meio de pagamento de uso ilimitado e irrestrito com relação ao gênero de produtos adquiridos; os tickets ou vales não podem ser equiparados à dinheiro, pois seu objeto de compra é restrito, sendo autorizada a seu uso apenas para a aquisição de refeições ou gêneros alimentícios. Portanto, considerando essa limitação do objeto de compra dada aos tickets ou vales alimentação ou refeição, a mais apropriada seria equipara-los ao fornecimento de alimentação *in natura*.

Para os autores, a única distinção entre o fornecimento direto da alimentação pelo empregador e a entrega de tickets ou vales alimentação ou refeição aos seus trabalhadores, está na liberdade concedida ao trabalhador para escolham qual o tipo de alimento ou refeição será adquirido. Diante disso, Mendonça (2010) salienta que tal distinção não prejudica em absolutamente nada os fins almejados pela norma exoneratória em questão, ao contrário, sendo ainda mais eficiente na concretização dos valores que a inspiram, em especial o



princípio da dignidade humana.

Logo, a isenção em questão privilegia o direito social à alimentação, garantido pela Constituição Federal, no Art. 6º. Assim, sendo a alimentação um direito básico afirmado constitucionalmente, provê-lo torna-se dever do Estado, sendo seu encargo promovê-lo e garanti-lo (CAVALCANTE, 2017). A não incidência das contribuições previdenciárias a cargo de segurados e empresas sobre o valor total da alimentação, incluindo proventos e descontos; atende o direito social à alimentação, provendo sua efetivação mediante desoneração (SILVA; JORGE, 2018).

Neste contexto, do voto do Ministro Luiz Fux, se extrai o seguinte fragmento:

[...] Confesso a V. Exa. que não vejo a menor diferença de a empresa conceder os alimentos ao empregado na própria empresa, para que não perca tempo, não sofra aqueles percalços, e de entregar o ticket refeição para se alimentar nas lojas conveniadas que aceitem o vale-refeição. Isso mais se exacerba não só pela tese adotada pela Seção, como mais ulteriormente o acórdão do Supremo Tribunal Federal, no sentido de que, pago o benefício de que se cuida, em moeda, não afeta o caráter não salarial do benefício. [...].

Mendonça (2010) relata que nos tribunais brasileiros, frequentemente tem-se deparado com inúmeras demandas, nas quais são discutidas as competências para o rito e o julgamento de certos impasses envolvendo entidades de previdência privada e seus respectivos beneficiários, com entendimentos divergentes: algumas vezes definindo tal competência como sendo da Justiça Comum; outras, da Justiça do Trabalho. A controvérsia entre entendimentos, se justifica, em razão de que algumas dessas ações são derivadas de circunstâncias fáticas diversas.

De acordo com Alves (2019), após várias decisões do Superior Tribunal de Justiça (STJ) de que o auxílio-alimentação pago *in natura*, não estaria sujeito à incidência das contribuições previdenciárias, independente da empresa estar inscrita no PAT. No entanto, o ano de 2019 iniciou com novidades, uma vez que a Receita Federal do Brasil (RFB), trouxe dois novos posicionamentos sobre a incidência da contribuição previdenciária sobre o auxílio-alimentação; o que obviamente ganhou uma ampla repercussão nacional, bem como gerou calorosas discussões.

Assim, a Coordenação Geral de Tributação (Cosit) da RRB divulgou no Diário Oficial a Solução de Consulta nº 4/2019, a qual prevê que os descontos do salário do trabalhador a respeito do auxílio-alimentação devem ser inseridos no cálculo das contribuições previdenciárias, portanto, implicando em vínculo a título de efeitos fiscais em todo o Brasil. Contudo, a Solução de Consulta nº 35/2019, versa sobre a quantia do benefício paga pelo



empregador, determinando que não há tributação caso o pagamento seja realizado por ticket ou cartão (ALVES, 2019).

A Solução de Consulta Cosit 4/2019 trata do vale-alimentação; um benefício objeto de polêmica nas últimas décadas; pois as autoridades fiscais têm interpretado a isenção legal concedida a este, de modo restritivo, admitindo a isenção somente no caso de vale-alimentação *in natura*, exigindo a contribuição previdenciária sobre o valor pago em ticket ou dinheiro (MATSUMOTO; PAIVA; OLIVEIRA, 2019). Porém, a concessão do benefício por cartão alimentação ou ticket não integra a base de cálculo equivalente às contribuições previdenciárias desde a Reforma Trabalhista.

[...] em virtude da entrada em vigor da Lei nº 13.467/2017, a Receita publicou a recentíssima Solução de Consulta Cosit 35/2019, afirmando que “a partir do dia 11 de novembro de 2017, o auxílio- alimentação pago mediante tíquete-alimentação ou cartão- alimentação não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias a cargo da empresa e dos segurados empregados”. Dessa forma, verifica-se que o novo parágrafo 2º do artigo 457 da CLT surtiu seus efeitos legais, revogando-se o entendimento anterior que foi manifestado de forma equivocada na Solução de Consulta Cosit 288/2018 (ALVES, 2019, p. 1).

Nota-se, portanto, dois posicionamentos divergentes, pois a Solução Consulta nº 35/2019 faz referência ao valor pago pelo empregador como auxílio-alimentação, comumente 80% do total; por outro lado, a Solução Consulta nº 4/2019, se refere à parcela atribuída ao empregado, isto é, os 20% restantes. Logo, dependendo de como é feita a concessão, as quantias envolvidas podem ou não integrar a base de cálculo relativa à contribuição previdenciária, geralmente um passivo dispensável e malvisto, que precisa ser cautelosamente observado pelo empregador.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

No ordenamento jurídico brasileiro, ainda há uma ampla controvérsia no que tange o tratamento tributário apropriado conferido ao auxílio-alimentação fornecido aos trabalhadores pelas empresas, como forma de tickets ou vales alimentação ou refeição. No entanto, tal discussão recebeu novas feições e reforços normativos após as alterações promovidas na legislação trabalhista, por meio da vigência da Lei nº 13.467/2017, a qual introduziu uma nova previsão sobre a natureza do auxílio- alimentação e do tratamento trabalhista e tributário a ser conferido a essa verba.

A literatura consultada evidencia, que o ticket ou vale alimentação/refeição, se aproxima muito mais do fornecimento de alimentação *in natura* que do pagamento em dinheiro, havendo



diferença relevante entre a empresa fornecer os alimentos aos empregados diretamente em suas instalações ou entregar os mesmos, o ticket-refeição para que possam alimentar-se nos estabelecimentos conveniados, sendo mera obrigação acessória a sua inscrição no PAT, cujo o descumprimento não descaracteriza a natureza jurídica de tal fornecimento.

Compreende-se que a taxação de tal benefício, além de constituir-se como uma ameaça ao bem-estar dos trabalhadores, perante um programa tido como essencial à manutenção de sua saúde, a medida onera a folha salarial, e, por consequência reduzirá o pagamento do benefício por parte dos empregadores, ainda causando prejuízos ao setor de alimentação. Cabe destacar que, diante disso, os estabelecimentos com atividades baseadas no comércio de alimentos, como restaurantes, padarias e lanchonetes, também sofrerão as consequências.

Em suma, observa-se certa ilegitimidade no manifestado na Solução de Consulta Cosit 04/2019. Assim, recomenda-se às empresas que antes de definirem os parâmetros do auxílio-alimentação, avaliem minuciosamente a possibilidade de existirem reflexos previdenciários tanto do valor pago pelo empregador, quanto daquele descontado do trabalhador; assim, buscando se necessário um ajuste nos devidos procedimentos ou ainda emprego de medidas preventivas; tendo em vista evitar surpresas desagradáveis com o Fisco, ou onerando.

236

## REFERENCIAS

ALVES, Maíza Costa de A. A reforma trabalhista e o entendimento da Receita sobre o auxílio-alimentação. **Revista Consultor Jurídico**, São Paulo, mar. 2019. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2019-mar-03/maiza-alves-entendimento-fisco-auxilio-alimentacao>>. Acesso em: 31 jan. 2020.

BRASIL. **Decreto nº 05, de 14 de janeiro de 1991**. Regulamenta a Lei Nº 6.321, de 14 de abril de 1976, que trata do Programa de Alimentação do Trabalhador, revoga o Decreto nº 78.676, de 8 de novembro de 1976 e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, jan. 1991. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/1990-1994/D0005.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/1990-1994/D0005.htm)>. Acesso em: 29 jan. 2020.

BRASIL. **Lei nº 13.467, de 13 de julho de 2017**. Altera a Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, e as Leis nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974, 8.036, de 11 de maio de 1990, e 8.212, de 24 de julho de 1991, a fim de adequar a legislação às novas relações de trabalho. Diário Oficial da União, Brasília, jul. 2017. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2015-2018/2017/Lei/L13467.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2017/Lei/L13467.htm)>. Acesso em: 28 jan. 2020.

BRASIL. **Lei nº 6.321, de 4 de abril de 1976**. Dispõe sobre a dedução, do lucro tributável para fins de imposto sobre a renda das pessoas jurídicas, do dobro das despesas realizadas em programas de alimentação do trabalhador. Diário Oficial da União, Brasília, abr. 1976. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L6321.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L6321.htm)>. Acesso em: 29 jan.



2020.

BRASIL. **Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.** Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, jul. 1991. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l8212cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8212cons.htm)>. Acesso em: 01 fev. 2020.

CAVALCANTE, Felipe Alén. **A reforma trabalhista em seus principais aspectos.** Jus.com.br, set. 2017. Parte 2. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/60793/a-reforma-trabalhista-em-seus-principais-aspectos-parte-12>>. Acesso em: 29 jan. 2020.

COLARES, Luciléia Granhen Tavares. Evolução e perspectivas do programa de alimentação do trabalhador no contexto político brasileiro. **Nutrire: Rev. Soc. Bras. Alim. Nutr.**, São Paulo, v. 29, p. 141-158, jun. 2005.

FONSECA, Milena Pires Angelini. Critérios do MTE: Norma fixa regras para refeitório e fornecimento de refeição a empregado. **Revista Consultor Jurídico**, São Paulo, jun. 2014. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2014-jun-27/milena-fonseca-norma-estipula-regras-refeitorio-refeicao>>. Acesso em: 27 jan. 2020.

GUERRA, Isabel Carvalho. **Pesquisa qualitativa e análise de conteúdo:** sentidos e formas de uso. 2. ed. São Paulo: Principia, 2011. 96 p.

MATSUMOTO, Cristiane Ianagui; PAIVA, Mariana Monte Alegre de; OLIVEIRA, Lucas Barbosa. A polêmica da tributação previdenciária sobre o vale-alimentação. **Revista Consultor Jurídico**, fev. 2019. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2019-fev-12/opinio-questao-tributacao-previdenciaria-vale-alimentacao>>. Acesso em: 01 fev. 2020.

MENDONÇA, Carolina de Souza. A competência para ações que visam ao auxílio alimentação em face de entidades de previdência privada. **Jurisp. Mineira**, Belo Horizonte, v. 61, n. 195, p. 21-44, out./dez. 2010.

PANTALEÃO, Sergio Ferreira. **Alimentação é uma obrigação ou uma faculdade do empregador?** Guia Trabalhista - Publicações e Consultoria. São Paulo, 2018. Disponível em: <[http://www.guiatrabalhista.com.br/tematicas/empregador\\_alimentacao.htm](http://www.guiatrabalhista.com.br/tematicas/empregador_alimentacao.htm)>. Acesso em: 01 fev. 2020.

SILVA, Paulo Roberto Coimbra; JORGE, Alice de Abreu Lima. A(não) incidência de contribuições previdenciárias sobre o auxílio-alimentação fornecido por meio de tickets e/ou vales alimentação ou refeição. In: MURICI, Gustavo Lanna; CARDOSO, Oscar Valente; RODRIGUES, Raphael Silva (Orgs.). **Estudos de direito processual e tributário e em homenagem ao ministro Teori Zavascki.** Belo Horizonte: D'Plácido, 2018, p. 967-984.