

---

## Solução de Consulta nº 245 - Cosit

**Data** 20 de agosto de 2019

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

**RETENÇÃO DOS 11%. BASE DE CÁLCULO. DEDUÇÕES ADMISSÍVEIS.**

Poderão ser deduzidas da base de cálculo da retenção previdenciária as parcelas que estiverem discriminadas na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, que correspondam: (i) ao custo da alimentação in natura fornecida pela contratada e, a partir de 11 de novembro de 2017, ao custo do auxílio-alimentação, desde que este não seja pago em dinheiro, ainda que entregue em tíquetes-alimentação, cartão-alimentação ou cartão-eletrônico; e (ii) ao custo do fornecimento de vale-transporte, ainda que entregue em pecúnia.

**Dispositivos Legais:** IN RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, art. 124, incisos I e II.

## **Relatório**

A pessoa jurídica supra qualificada formula consulta a respeito das deduções admissíveis na base de cálculo da retenção previdenciária prevista no art. 31 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, após as alterações trazidas pela Lei nº 9.711, de 20 de novembro de 1998.

2. Para tanto, informa que contrata serviços terceirizados mediante cessão de mão de obra e que as empresas cedentes, ao emitir a nota fiscal referente ao serviço prestado, vem requerendo a redução da base de cálculo da retenção previdenciária, à luz do que estipula a Instrução Normativa (IN) RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, com os valores relativos a materiais e equipamentos utilizados na prestação dos serviços realizados e ao vale-transporte e ao vale-alimentação fornecidos aos empregados.

3. Com base no que expõe, citando o art. 124, incisos I e II da referida Instrução Normativa, questiona o seguinte:

3.1. Sendo a empresa contratada inscrita no PAT – Programa de Alimentação do Trabalhador, e que fornece o valor relativo à alimentação por modalidade alimentação convênio (cartão eletrônico), pode tal valor ser abatido da base de cálculo do INSS da empresa prestadora de serviços terceirizados?

3.2. Na possibilidade de o fornecimento do valor referente ao transporte ocorrer em forma de pecúnia, e não por meio de cartão eletrônico, o custo do vale-transporte (deduzindo o desconto do empregado), pode ser abatido da base de cálculo do INSS da empresa prestadora de serviços terceirizados?

4. É o relatório.

## Fundamentos

5. Verificados os pressupostos de legitimidade do processo de consulta tributária, passa-se a sua apreciação.

6. Inicialmente, é importante frisar que o objeto da consulta tributária deve sempre residir em uma dúvida interpretativa da legislação tributária referente ao caso relatado e não na efetiva aplicação desta. Desse modo, é imperioso identificar quais as dúvidas interpretativas veiculadas na petição acostada aos autos.

7. Nos termos previstos na Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, notadamente no seu art. 124, após a apuração da base de cálculo da retenção previdenciária, duas parcelas podem ser deduzidas desta base, as quais não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de pagamento, conforme estipulam os incisos III e VI do art. 58 da referida IN, quais sejam, o auxílio-alimentação, desde que este não seja pago em dinheiro e o vale-transporte. Vejam os dispositivos mencionados:

*Art. 58. Não integram a base de cálculo para fins de incidência de contribuições:*

*[...]*

*III - o auxílio-alimentação, vedado seu pagamento em dinheiro, observado o disposto no § 2º; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1867, de 25 de janeiro de 2019)*

*[...]*

*VI - a parcela recebida a título de vale-transporte; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1867, de 25 de janeiro de 2019)*

*[...]*

*§ 2º Até 10 de novembro de 2017 deverá ser observado, em relação às parcelas a que se referem os incisos III, VII, VIII e XVI, que a não incidência prevista no caput aplica-se apenas: (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1867, de 25 de janeiro de 2019)*

*I - à parcela in natura do auxílio alimentação; (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1867, de 25 de janeiro de 2019)*

*Art. 124. Poderão ser deduzidas da base de cálculo da retenção as parcelas que estiverem discriminadas na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, que correspondam:*

*I - ao custo da alimentação in natura fornecida pela contratada e, a partir de 11 de novembro de 2017, ao custo do auxílio alimentação, desde que este não seja pago em dinheiro; e (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1867, de 25 de janeiro de 2019)*

*II - ao fornecimento de vale-transporte, de conformidade com a legislação própria.*

8. A retenção previdenciária prevista no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, nas palavras do STF (Recurso Extraordinário nº 393946), publicadas no seu Informativo nº 368, é uma sistemática que procura “simplificar a arrecadação” da contribuição previdenciária e “facilitar a fiscalização”, de modo que sua base de cálculo deve se aproximar à base de cálculo da contribuição previdenciária. Por isso que a IN RFB nº 971, de 2009 autoriza as mencionadas deduções da base de cálculo da retenção, quando elas igualmente não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias. Dessa forma, evita-se a realização de retenções previdenciárias em montante superior às contribuições previdenciárias devidas, o que levaria à obrigatoriedade de devolução, seja por meio de compensação ou restituição, dos valores recolhidos além do devido.

9. Todavia, o que se impõe, é delimitar o conteúdo das duas parcelas mencionadas alhures, que podem ser deduzidas da base de cálculo da retenção previdenciária. Para tal, faz-se necessário examinar cada parcela separadamente.

## **DO AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO**

10. O art. 28, §9º, alínea “c” da Lei nº 8.212, de 1991, estipula que não integra o salário de contribuição, portanto, não sofre incidência de contribuição previdenciária, a parcela “in natura” recebida conforme o programa de alimentação – PAT. Veja-se:

*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](#);*

11. Essa parcela, nos estritos contornos acima, ou seja, a alimentação somente quando entregue *in natura*, em conformidade com o PAT, pode ser deduzida da base de cálculo da retenção previdenciária. É o que se depreende do texto original do inciso I do art. 124 da IN RFB nº 971, abaixo transcrito:

*Art. 124. Poderão ser deduzidas da base de cálculo da retenção as parcelas que estiverem discriminadas na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, que correspondam:*

*I - ao custo da alimentação in natura fornecida pela contratada, de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo MTE, conforme Lei nº 6.321, de 1976;*

12. Todavia, com o advento da Reforma Trabalhista realizada pela Lei nº 13.467, de 13 de julho de 2017, o novo texto do Decreto-lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943 (CLT), referente a essa matéria, que passou a compor a legislação previdenciária de custeio, ampliou os contornos dessa parcela. Veja-se o novo texto do §2º do art. 457 da CLT, na redação dada pela referida Lei nº 13.467, de 2017, sem grifos no original:

***Decreto-lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943 (CLT)***

*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. (Redação dada pela Lei nº 1.999, de 1.10.1953)*

*§ 1º Integram o salário a importância fixa estipulada, as gratificações legais e as comissões pagas pelo empregador. (Redação dada pela Lei nº 13.467, de 2017)*

*§ 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**. (Redação dada pela Lei nº 13.467, de 2017)*

13. Com isso, a partir do dia em que as alterações trazidas pela Reforma Trabalhista se tornaram eficazes (em 11 de novembro de 2017), a parcela da alimentação isenta da contribuição previdenciária deixou de se restringir a parcela entregue *in natura* e passou a abranger todas as formas de provimento da alimentação, desde que o pagamento não seja em dinheiro.

14. Esse, inclusive, foi o entendimento firmado recentemente pela Coordenação-geral de Tributação (Cosit), por meio da Solução de Consulta nº 35, de 23 de janeiro de 2019, cuja ementa e parte da consulta, pertinente à matéria ora em análise, seguem transcritas abaixo:

***Solução de Consulta Cosit nº 35, de 23 de janeiro de 2019***

***ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS ALIMENTAÇÃO. PAGAMENTO EM PECÚNIA. INCIDÊNCIA.*** *A parcela paga em pecúnia aos segurados empregados a título de auxílio alimentação integra a base de cálculo para fins de incidência das contribuições sociais previdenciárias a cargo da empresa e dos segurados empregados.*

***VINCULAÇÃO À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 353, DE 17 DE DEZEMBRO DE 2014. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO IN NATURA.*** *A parcela in natura do auxílio-alimentação, a que se refere o inciso III do art. 58 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, abrange tanto a cesta básica, quanto as refeições fornecidas pelo empregador aos seus*

*empregados, e não integra a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias a cargo da empresa e dos segurados empregados.*

*VINCULAÇÃO À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 130, DE 1º DE JUNHO DE 2015.*

*AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO PAGO EM TÍQUETES-ALIMENTAÇÃO OU CARTÃO ALIMENTAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA. A partir do dia 11 de novembro de 2017, o auxílio-alimentação pago mediante tíquetes-alimentação ou cartão-alimentação não integra a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias a cargo da empresa e dos segurados empregados.*

*Dispositivos Legais: Decreto-Lei nº 5.452, de 1943, art. 457, § 2º; Lei nº 8.212, de 1991, arts. 13, 20, 22, incisos I e II, e 28, inciso I, e § 9º; Lei nº 10.522, de 2002, art. 19, §§ 4º e 5º; Decreto nº 3.048, de 1999, art. 9º, inciso I, alínea “j”; Decreto nº 5, de 1991, art. 4º; Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, art. 58, III; Pareceres PGFN/CRJ nº 2.117, de 2011, e nº 2.114, de 2011; Atos Declaratórios PGFN nº 3, de 2011, e nº 16, de 2011. REFORMA A SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 288, DE 26 DE DEZEMBRO DE 2018.*

[...]

*10.1. Veja que a nova redação do § 2º do art. 457 da CLT, dada pela Lei nº 13.467, de 2017, veda apenas o pagamento em dinheiro do auxílio alimentação, sendo que, para todas as outras formas de pagamento dessa verba, não haverá incidência da contribuição previdenciária ou de qualquer outro encargo trabalhista.*

*10.2. Todavia, é importante deixar claro que o art. 6º da Lei nº 13.467, de 2017, prevê a sua vigência dessa Lei após decorridos 120 dias de sua publicação que se deu em 14 de julho de 2017, de modo que os dispositivos da CLT alterados por ela, somente passaram a ter validade a partir de 11 de novembro de 2017.*

*10.3. Diante disso constata-se que, na hipótese de o auxílio-alimentação ser pago mediante “ticket-alimentação ou cartão alimentação”, a parcela a ele correspondente não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias a cargo da empresa e dos segurados empregados, a partir de 11 de novembro de 2017, não havendo necessidade de a Administração Pública Direta inscrever-se no PAT ou de qualquer regulamentação por Lei, para que não haja a incidência da contribuição previdenciária sobre o valor respectivo.*

*10.4. Antes dessa data, porém, somente não haverá incidência de contribuições previdenciárias sobre o auxílio-alimentação pago in natura ao trabalhador; ou seja, quando o próprio empregador fornece a alimentação aos seus empregados, para consumo imediato no ambiente da empresa, ou se fornecida cesta básica para o empregado levar para casa.*

15. Vale destacar que a presente Solução, nessa parte, não foi vinculada à Solução de Consulta Cosit nº 35, de 2019, porque esta se refere à parcela integrante da base de cálculo da contribuição previdenciária (o tributo em si), enquanto que o questionamento em exame se refere às deduções da base de cálculo da retenção previdenciária, que não se confunde com a contribuição previdenciária propriamente dita.

16. No intuito de incorporar na legislação previdenciária, as alterações trazidas pela Reforma trabalhista, o inciso I do art. 124 da IN RFB nº 971 foi alterado pela IN RFB nº 1.867, de 25 de janeiro de 2019, e passou a dizer, expressamente, que, a partir de 11 de novembro de 2017, o “custo do auxílio alimentação, desde que este não seja pago em dinheiro” pode ser deduzido da base de cálculo da retenção previdenciária. Veja-se:

*Art. 124. Poderão ser deduzidas da base de cálculo da retenção as parcelas que estiverem discriminadas na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, que correspondam:*

*I - ao custo da alimentação in natura fornecida pela contratada e, a partir de 11 de novembro de 2017, ao custo do auxílio alimentação, desde que este não seja pago em dinheiro; e (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1867, de 25 de janeiro de 2019)*

17. Dessa forma, respondendo ao questionamento constante no subitem 4.1, o custo com a alimentação na modalidade “alimentação convênio” (ou cartão eletrônico), por não ser entregue em pecúnia, pode, desde 11 de novembro de 2017, ser deduzida da base de cálculo da retenção previdenciária.

### **DO VALE-TRANSPORTE**

18. No caso do vale-transporte, o art. 28, §9º, alínea “f” da Lei nº 8.212, de 1991, prevê que não integra a base de cálculo da contribuição previdenciária a parcela recebida a título de vale-transporte, desde que entregue na forma da legislação própria. Veja-se:

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

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

*[...]*

*f) a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria;*

19. Ocorre que, após inúmeras discussões judiciais, consolidou-se o entendimento de que o vale-transporte, mesmo que pago em pecúnia, portanto, sendo fornecido de forma distinta da fixada pela legislação de regência, não deve sofrer incidência de contribuição previdenciária.

20. Esse novo posicionamento foi adotado pela AGU, em sua súmula nº 60, de 8 de dezembro de 2011, e passou a ser seguido pela Procuradoria da Fazenda Nacional, conforme reza o seu Ato Declaratório nº 4, de 31 de março de 2016. Ademais, a Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, por se ver vinculada a tal entendimento, por força da Lei nº 10.522, de 2002, o encampou por meio da Solução de Consulta Cosit nº 143, de 27 de setembro de 2016. Atos, os quais seguem transcritos a seguir:

#### **SÚMULA AGU Nº 60, DE 8 DE DEZEMBRO DE 2011**

*Publicada no DOU Seção I, de 09/12/2011*

*"Não há incidência de contribuição previdenciária sobre o vale transporte pago em pecúnia, considerando o caráter indenizatório da verba".*

#### **REFERÊNCIAS:**

*Legislação Pertinente: CF, artigos 5º, II, 7º, IV, XXVI, 150, I, 195, I, "a", 201, § 11; Lei nº*

7.418/85, artigo 2º; Lei nº 8.212/91, artigo 28, I e 9º, "f"; Decreto nº 95.247/87, artigos 5º e 6º; Decreto nº 3.048/99, artigo 214, § 10.

**ATO DECLARATÓRIO Nº 4, DE 31 DE MARÇO DE 2016**

*(Publicado no DOU em 05/04/2016, Edição 64, Seção 1, página 15)*

*O PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL no uso da competência legal que lhe foi conferida nos termos do inciso II do art. 19 da Lei nº 10.522 de 19 de julho de 2002 e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 189/2016 desta Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 29/03/2016, declara que, reiterando a autorização de dispensa de impugnação judicial decorrente da Súmula AGU nº 60, de 2011, fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante:*

*“nas ações judiciais fundadas no entendimento de que não há incidência de contribuição previdenciária sobre o vale-transporte pago em pecúnia, considerado o caráter indenizatório da verba.”*

**Solução de Consulta Cosit nº 143, de 27 de setembro de 2016**

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

**VALE-TRANSPORTE. PAGAMENTO EM PECÚNIA. NÃO INCIDÊNCIA.**

*Não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos em dinheiro a título de vale-transporte. A não incidência da contribuição está limitada ao valor pago em dinheiro estritamente necessário para o custeio do deslocamento residência-trabalho e vice-versa, em transporte coletivo, conforme prevê o art.1º da Lei nº 7.418, de 1985.*

*Dispositivos Legais: Lei nº 10.522, de 2002, art. 19, inciso II e §4º; Ato Declaratório nº 4, de 31 de março de 2016, da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional. Súmula AGU nº 60, de 8 de dezembro de 2011.*

21. Vale destacar que a presente Solução, nessa parte, igualmente não foi vinculada à Solução de Consulta Cosit nº 143, de 2016, porque esta também se refere à parcela integrante da base de cálculo da contribuição previdenciária (o tributo em si), enquanto que o questionamento em exame se refere às deduções da base de cálculo da retenção previdenciária, que não se confunde com a contribuição previdenciária propriamente dita.

22. Em função da consolidação desse entendimento, o inciso VI do art. 58 da IN RFB nº 971, de 2009, foi alterado pela IN RFB nº 1.867, de 2019, a fim de que a restrição expressa “na forma da legislação própria” fosse retirada e, com isso, toda parcela recebida a título de vale-transporte, independentemente se entregue em pecúnia ou não, passasse a ser isenta de contribuição previdenciária, desde que o montante entregue sob essa rubrica

coincida com o valor necessário para o deslocamento “residência – trabalho – residência” do trabalhador em transporte coletivo. Veja o que diz o novo inciso VI, referido acima:

*Art. 58. Não integram a base de cálculo para fins de incidência de contribuições:*

[...]

*VI - a parcela recebida a título de vale-transporte **na forma de legislação própria; (redação original)***

*VI - a parcela recebida a título de vale-transporte; **(Redação atual dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1867, de 25 de janeiro de 2019)***

23. Ocorre, todavia, que o art. 124, inciso II da IN RFB nº 971, de 2009, que traz a possibilidade da dedução do fornecimento do vale-transporte da retenção previdenciária, não sofreu a mesma alteração mencionada no inciso VI do art. 58, transcrito acima. Veja-se:

*Art. 124. Poderão ser deduzidas da base de cálculo da retenção as parcelas que estiverem discriminadas na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, que correspondam:*

[...]

*II - ao fornecimento de vale-transporte, de conformidade com a legislação própria.*

24. Essa não alteração pode sugerir que a parcela do vale-transporte dedutível da base de cálculo da retenção previdenciária continua não admitindo a modalidade em pecúnia, no entanto, não deve ser essa a interpretação a prosperar. A análise deve decorrer de uma interpretação sistemática entre o dispositivo supra com o novo inciso VI do art. 58, ambos da IN RFB nº 971, de 2009, e não se esgotar na interpretação literal do inciso II acima.

25. A lógica das deduções da base de cálculo da retenção previdenciária trazida pela IN RFB nº 971, de 2009 é, como foi inicialmente mencionado, aproximar o valor da retenção previdenciária, como forma de antecipar o tributo devido, ao valor correto da contribuição previdenciária. Logo, como o vale-transporte pago em pecúnia é isento da contribuição previdenciária, essa mesma parcela não poderia integrar a base de cálculo da retenção previdenciária, pois, dessa forma, o valor da nota fiscal sujeito a retenção previdenciária representará melhor o montante de mão-de-obra passível de tributação previdenciária.

26. Dessa forma, respondendo ao questionamento constante no subitem 4.2, o custo com o vale-transporte, ainda que entregue em pecúnia, desde que seja no valor necessário ao deslocamento “residência – trabalho – residência” do trabalhador, pode ser deduzido da base de cálculo da retenção previdenciária.

## Conclusão



27. Com base no exposto, adota-se, como solução dos dois questionamentos apresentados pela consultante, que poderão ser deduzidas da base de cálculo da retenção previdenciária prevista no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, após a redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998, as parcelas que estiverem discriminadas na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, que correspondam:

27.1. Ao custo da alimentação in natura fornecida pela contratada e, a partir de 11 de novembro de 2017, ao custo do auxílio alimentação, desde que este não seja pago em dinheiro, ainda que entregue em tíquetes-alimentação, cartão-alimentação ou cartão eletrônico; e

27.2. Ao fornecimento de vale-transporte, inclusive se entregue em pecúnia.

(assinado digitalmente)  
ALEX ASSIS DE MENDONÇA  
Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Mat. 880.726.

De acordo. À consideração superior.

(assinado digitalmente)  
MARIA DE FATIMA DIAS DE SOUZA  
Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Mat. 881.238

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Copen.

(assinado digitalmente)  
JOSÉ CARLOS SABINO ALVES  
Auditor Fiscal da RFB  
Chefe da Divisão de Tributação/SRRF07

De acordo. Ao Coordenador Geral da Cosit para aprovação.

(assinado digitalmente)  
MIRZA MENDES REIS  
Auditora Fiscal da RFB – Coordenadora da Copen

## **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Encaminhe-se ao SEORT-DRF-FNS-SC, para ciência à interessada.

(assinado digitalmente)  
FERNANDO MOMBELLI  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador-Geral da Cosit