



ESTADO DE GOIÁS  
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO  
GABINETE

PROCESSO: 201900005001762

INTERESSADO: SECRETARIA DE ESTADO DE GESTÃO E PLANEJAMENTO

ASSUNTO: CONSULTA

**DESPACHO Nº 404/2019 - GAB**

EMENTA: ADMINISTRATIVO. TRIBUTÁRIO. PREVIDENCIÁRIO. CONSULTA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PARA O INSS SOBRE OS AUXÍLIOS-ALIMENTAÇÃO E HOSPEDAGEM, PREVISTOS NAS LEIS ESTADUAIS N. 19.951/2017 E Nº 19.658/2017. OBRIGATORIEDADE.

1. Por meio do Memorando n. 13/2019 SCRH (5683461), a **Superintendência Central de Administração de Pessoal**, da então **Secretaria de Estado de Gestão e Planejamento**, solicitou orientação quanto aos descontos relativos à contribuição social devidos ao Fundo de Previdência do Regime Geral (FRGPS), levando em consideração as parcelas a título de auxílios-alimentação, transporte e hospedagem de servidores, instituídos pelas Leis Estaduais n. 19.951/2017 e n. 19.658/2017, esta última, regulamentada pelo Decreto Estadual nº 8.966/2017, ante o teor da Solução de Consulta nº 288 COSIT, de 26 de dezembro de 2018, da Coordenação-Geral de Tributação da Receita Federal.

2. A Advocacia Setorial da Pasta de origem exarou a **Manifestação nº 4/2019 ADSET** (5734877), pugnando pela observância da **Solução de Consulta n. 35 COSIT**, da Receita Federal do Brasil, proferida em 23 de janeiro de 2019 - que reformou o entendimento exarado na Solução de Consulta nº 288, de 26 de dezembro de 2018 -, tão somente em relação aos servidores vinculados ao Regime Geral de Previdência Social (RGPS). Eis as conclusões da Solução de Consulta em questão (5792455):

*"21. Ante todo o exposto até aqui, entendo que no caso de agente públicos submetidos ao Regime Geral de Previdência Social (RGPS), sejam servidores públicos (como, exemplo, os servidores que ocupam exclusivamente cargo em comissão) ou empregados públicos, deve haver a incidência da contribuição previdenciária sobre o valor pago a título de auxílio alimentação de forma habitual e em pecúnia, vez que a competência para legislar sobre a matéria é exclusiva da União.*

*22. No que concerne aos auxílios de alimentação e hospedagem, de natureza indenizatória, destinado à cobertura de despesas com alimentação e hospedagem devido em decorrência da realização de*

*atividades de apoio fiscal/administrativo, dentro do território do Estado de Goiás, no que concerne aos agentes públicos vinculados ao Regime Geral de Previdência Social, entendo que não deve haver a incidência da contribuição previdenciária, desde que pago como forma de reembolso de despesas, vez que a hipótese em tela se enquadra no rol de parcelas que não integram a base de cálculo da contribuição previdenciária, já que tratam-se de despesas que possuem caráter indenizatório.*

*23. Importante destacar que a finalidade do pagamento acima mencionado deve ser assegurar o ressarcimento das despesas efetuadas, desde que comprovado os valores efetivamente gastos, pois somente assim se reveste de natureza indenizatória, não tendo natureza salarial.*

*24. Importante destacar que, para os agentes públicos regidos pelo regime próprio de previdência as diárias para viagens recebidas não integram a base de cálculo de contribuição previdenciária, conforme determinação contida pelo art. 4º, § 1º, I, da Lei n. 10.887/2004 e art. 40, da Lei Complementar Estadual nº 77/10. Assim, como também não haverá incidência para as demais verbas tidas como indenizatórias.*

*25. Já para os servidores regidos pelo regime geral, em decorrência da reforma trabalhista trazida pela Lei n. 13.467/2017, que revogou o §8º do art. 28 da Lei n. 8.212/91, a partir de 14/11/2017 as diárias para viagens não integram a base de cálculo para incidência de contribuição previdenciária, sendo que até 13/11/2017, caso o valor pago ultrapasse 50% (cinquenta por cento) do salário pago, haveria a incidência da contribuição previdenciária em decorrência da integração do valor ao salário."*

3. O feito foi encaminhado à este Gabinete, para apreciação conclusiva da matéria.

4. É o relatório. À orientação.

**5. Conheço da Manifestação n. 4/2019 ADSET (5734877), da Advocacia Setorial da SEAD, como Parecer, ao tempo em que o aprovo, com os seguintes esclarecimentos e complementações.**

6. Primeiramente, vejamos como as Leis Estaduais n. 19.951/2017 e n. 19.658/2017 tratam dos benefícios sob exame, no que aproveita à solução da consulta:

***Lei n. 19.951/2017***

*"Art. 2º O auxílio-alimentação destina-se à cobertura de despesas com alimentação do servidor e tem caráter indenizatório, não se incorporando, em qualquer hipótese, a sua remuneração mensal, caracterizando-se como rendimento não-tributável, sem a incidência de contribuição previdenciária, não sendo computado para efeito de cálculo de 13º (décimo terceiro) salário.*

*Art. 3º O auxílio-alimentação destina-se aos servidores efetivos, inclusive aqueles que percebem sob o regime de subsídio, comissionados, empregados públicos e por contratos temporários, todos em efetivo exercício nos órgãos e nas entidades mencionados nos incisos I a XXXII do art. 1º desta Lei e remunerados nas respectivas folhas de pagamento."*

**Lei n. 19.658/2017**

*"Art. 7º Fica instituído, no âmbito da Secretaria de Estado da Fazenda, o programa de auxílio-alimentação e hospedagem, de natureza indenizatória, destinado aos servidores efetivos, comissionados e empregados públicos, inclusive aqueles que percebem sob o regime de subsídio, exceto os do quadro do fisco, que estejam em efetivo exercício nesta Secretaria e remunerados em sua folha de pagamento, cujo valor não excederá a R\$ 2.160,00 (dois mil cento e sessenta reais), conforme dispuser em regulamento do Chefe do Poder Executivo."*

7. Por oportuno, saliente-se que, consoante expresso no Memorando inaugural, **o objeto desta consulta se circunscreveu à composição da base de cálculo da contribuição social previdenciária devida ao Fundo de Previdência do Regime Geral - INSS**. É dizer: não se questionou a respeito do Regime Próprio de Previdência Social (RPPS) dos servidores efetivos do Estado.

8. Nesse passo, como o art. 8º da Lei Estadual n. 19.658/2017 se destina exclusivamente à carreira de Auditor-Fiscal da Receita Estadual, composta por servidores ocupantes de cargo efetivo e, portanto, vinculados ao RPPS, não será objeto de análise.

9. Dito isso, no tocante aos servidores que ocupam exclusivamente cargo em comissão, que detenham função temporária ou emprego público, vinculados, pois, ao RGPS, correto o pronunciamento da Advocacia Setorial acerca da incidência da contribuição previdenciária sobre as parcelas atinentes a auxílio-alimentação e hospedagem encontradas nas citadas leis.

10. Isso, a despeito da previsão expressa, contida nos transcritos dispositivos, acerca do caráter indenizatório dos auxílios.

11. É que o **salário de contribuição** - base de cálculo da contribuição previdenciária -, por natureza, é composto por verbas remuneratórias do trabalho. E o legislador federal, regente do Fundo do Regime Geral da Previdência Social (FRGPS,) privilegiou esta fórmula, senão vejamos pela transcrição do art. 28 da Lei nº 8.212/91:

*"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;**"*

12. A mesma disciplina foi desenhada em relação à **base de cálculo da contribuição** a cargo do

empregador, extraído do mesmo diploma legal. Confira-se:

"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.***"

13. No caso, referida lei ainda contemplou no salário de contribuição verba teoricamente indenizatória, caso do auxílio-alimentação, tendo excetuado da tributação tão somente a prestação *in natura*. Isso, no intuito de coibir a evasão fiscal por meio de remuneração disfarçada de compensação, porque paga em valor fixo e com habitualidade:

"Art. 28. [...]"

§ 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;"***

14. No mais, não obstante o mesmo § 9º tenha excepcionado da composição do salário de contribuição as diárias para viagens (alínea "h")<sup>1</sup>, tal não se traduz em permissivo para que, analogicamente, os valores recebidos em auxílio a hospedagem, previsto na Lei Estadual n. 19.658/2017, sejam decotados da base de cálculo para a contribuição ao INSS.

15. Com efeito, conforme se extrai da sistemática de pagamento adotada na Lei Estadual n. 19.951/2017 e no Decreto Estadual n 8.966/2017, que regulamentou o art. 7º da Lei Estadual nº 19.658/2017, **a legislação estadual previu, na verdade, um complemento salarial, travestindo-o de auxílio com caráter indenizatório, na medida em que pago em valor mensal fixo a todos os servidores lá especificados, independentemente da comprovação da efetiva realização das despesas e dos seus respectivos valores.**

16. Ou seja, os auxílios instituídos pelo art. 7º da Lei Estadual n. 19.658/2017 não podem ser confundidos com diária para viagem, até porque o próprio Decreto Estadual nº 8.966/2017 diferencia as prestações<sup>2</sup>.

17. Assim, tais parcelas de acréscimo salarial nominadas de auxílios estão necessariamente abarcadas na

definição contida no transcrito inciso I do art. 28 da Lei n. 8.212/91, integrando, portanto, o salário de contribuição, por se tratarem de parcelas componentes dos salários pagas com habitualidade.

18. Veja-se que o Superior Tribunal de Justiça, em inúmeras oportunidades, ao analisar o art. 28 da Lei n. 8.212/91, **já se manifestou no sentido de que o auxílio-alimentação, pago em espécie e com habitualidade, tem natureza salarial, integrando a base de cálculo da contribuição previdenciária**<sup>3</sup>.

19. Sem falar que o Supremo Tribunal Federal, por ocasião julgamento do RE nº 565.160, em que se discutia o alcance da expressão “folha de salários” (art. 195, inciso I, da Constituição Federal), fixou a seguinte tese, no Tema 20 de repercussão geral: **“A contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, quer anteriores ou posteriores à Emenda Constitucional nº 20/1998”**. Por esclarecedor da *ratio decidendi*, segue excerto do voto do Min. Luiz Fux, extraído de inteiro teor do acórdão (g.n.):

*"Da interpretação conjunta entre os dois dispositivos, artigo 201, caput e § 11 e artigo 195, inciso I, "a", da Constituição, extrai-se que só deve 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."*

20. Sendo assim, considerando a competência legislativa da União sobre a matéria, como bem demonstrado no opinativo, aliada à jurisprudência dos Tribunais Superiores, **não há espaço para o legislador estadual excetuar da contribuição previdenciária para o INSS verbas pagas com habitualidades aos servidores vinculados ao RGPS.**

21. Nesse sentir, e apenas quanto aos servidores públicos em sentido largo (servidores exclusivamente comissionados, detentores de funções temporárias e empregados públicos) vinculados ao RGPS, cabe estrita observância à decisão da Coordenação-Geral de Tributação (COSIT) da Receita Federal do Brasil, proferida no bojo da Solução de Consulta n. 35, em 23 de janeiro de 2019, que reformou o entendimento exarado na Solução de Consulta nº 288, de 26 de dezembro de 2018, tendo sido fixado o seguinte:

*"a) 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;*

*b) 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;*

*c) 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 a partir de 11 de novembro de 2017."*

22. **Dessarte, em resposta à consulta formulada, ante seu caráter de ganho habitual ao trabalhador, os auxílios a título de alimentação e hospedagem, instituídos pelas Leis Estaduais n. 19.951/2017 e n. 19.658/17, deverão compor a base de cálculo da contribuição previdenciária devida pelo servidor e pelo empregador ao INSS.**

23. Por fim, conquanto escape do objeto da consultoria requestada, tendo em vista a sucessão da Chefia do Poder Executivo estadual, **é mister trazermos novamente à baila as advertências externadas nos Despachos “AG” n. 004381 e n. 004436, ambos de 2017, acerca da impropriedade do formato adotado para suposto reembolso de despesas com alimentação e hospedagem, no Estado de Goiás.** Confiramos (g.n.):

#### **Despacho “AG” 004381/2017**

*"14. Feitas tais anotações, advirto ainda que **a natureza salarial da verba**, não afastada pela disposição em contrário contida no caput do artigo 7º da Lei nº 19.658/2017 e no artigo 3º, inciso 1, do Decreto nº 8.966/2017, **tem o condão de ensejar sua integração à remuneração para todos os efeitos legais e, inclusive, repercutir sobre o pagamento de outras parcelas salariais, onerando, conseqüentemente, o custo dos contratos de trabalho dos empregados beneficiados.***

*15. Outro desfecho é que, à evidência, a lei estadual sob exame não poderia ter determinado a natureza indenizatória de auxílio do gênero. A Administração Pública, neste ponto, deve estar ciente da **potencialidade de judicialização da matéria e da possibilidade de reconhecimento do direito à incorporação de tal verba às remunerações** de dos beneficiários empregados públicos para todos os fins e, conseqüentemente, dos prejuízos que tal contexto poderá ocasionar ao erário.*

*16. O critério que norteia a identificação de uma parcela como auxílio-alimentação não é apenas a sua denominação e, tampouco exclusivamente seu caráter indenizatório, mas, sobretudo, a finalidade de seu pagamento, o fundamento de sua concessão. Neste aspecto o benefício instituído pela legislação estadual "destina-se à cobertura de despesas com alimentação e hospedagem", de modo que não poderá ser pago cumulativamente com qualquer outra verba que tenha como escopo o custeio de despesas dessas duas espécies: alimentação e hospedagem. Na trilha deste raciocínio não é permitida a percepção pelo mesmo empregado de mais de um auxílio-alimentação, seja aquele previsto na Lei nº 19.658/2017 ou noutra lei estadual, sejam aqueles oriundos de acordo ou convenção coletiva de trabalho.*

*17. Anoto ainda que quando é feito o cotejo analítico da redação originário do artigo 7º contida no Ofício Mensagem nº 20/20178 com texto inserido na lei editada, é constatada a existência de vício formal, por desrespeito à iniciativa privativa do Governador do Estado, de onde resulta a necessidade de que **o Chefe do Poder Executivo seja orientado a propor a pertinente ação direta de inconstitucionalidade.**"*

#### **Despacho “AG” 004436/2017**

*"6. Antes de mais nada e preciso, uma vez mais, evidenciar as impropriedades do formato adotado para o reembolso das despesas com refeição no Estado de Goiás, notadamente no que atina a coerência com a ordem constitucional vigente nos aspectos relativos as suas normas sobre remuneração do funcionalismo público e a política governamental nesse sentido, bem como ao princípio da isonomia e*

sua interpretação. E que malgrado a prerrogativa em exame tenha natureza e proporções monetárias que não parecem ser discerníveis segundo o conjunto funcional beneficiário, **os normativos legais estaduais ostentam diferentes critérios valorativos da vantagem em exame, inclusive a modalidade sob qual é satisfeita tal prestação sofre variação, tendo em conta diferentes previsões nos diplomas legais para que tal pagamento se de em pecúnia e, em outras ocasiões, por cartão-alimentação.**

7. O panorama acima descortinado denota, para dizer o mínimo, a adoção de uma infinidade de soluções diversas para casos iguais, o que acaba por debilitar a lisura do formato adotado. Nesse contexto, sem pretensão de adentrar na discricionariedade própria do Chefe do Poder Executivo, **sugere-se a reformulação da disciplina do auxílio-alimentação para o funcionalismo estadual goiano, com a indicação, a título de paradigma, da Lei Federal nº 8.460/1992; Decreto nº 3.887/2001 e Portaria nº 11, de 13 de janeiro de 2016, do Ministro do Planejamento, Orçamento e Gestão.**"

24. Orientada a matéria, retornem-se os autos à **Secretaria de Estado da Administração, via Advocacia Setorial**, para os fins de mister. Antes, porém, dê-se ciência aos Procuradores do Estado lotados nas **Procuradorias Administrativa e Judicial** e no **CEJUR**, este último, para o fim declinado no artigo 6º, §2º, da Portaria nº 127/2018-GAB. Cientifique-se, ademais, o **Senhor Governador do Estado**, ante as recomendações contidas no item 23 deste.

**Juliana Pereira Diniz Prudente**

Procuradora-Geral do Estado

1 Corroborar-se o explanado pelo item 25 do opinativo sob análise, segundo o qual até 13/11/2017, caso o valor pago [de diária para viagem] ultrapasse 50% (cinquenta por cento) do salário pago, haveria a incidência da contribuição previdenciária em decorrência da integração do valor ao salário.

2 Art. 2º, § 1º, Decreto 8.966/2017. Nas viagens dentro do Estado de Goiás, o servidor receberá o maior valor entre as diárias devidas no mês, bem como o auxílio-alimentação e hospedagem.

3 Vide: AgInt no REsp. 1.617.204/RS, Rel. Min. BENEDITO GONÇALVES, DJe 3.2.2017; AgInt no REsp. 1.621.787/RS, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe 19.12.2016; AgInt no REsp. 1.617.204/RS, Rel. Min. BENEDITO GONÇALVES, DJe 3.2.2017; AgInt no REsp. 1.420.078/SC, Rel. Min. GURGEL DE FARIA, DJe 12.12.2016; REsp. 1.072.245/SP, Rel. Min. OG FERNANDES, DJe 14.11.2016.

GABINETE DA PROCURADORA-GERAL DO ESTADO



Documento assinado eletronicamente por **JULIANA PEREIRA DINIZ PRUDENTE**, Procurador (a)-Geral do Estado, em 01/04/2019, às 15:22, conforme art. 2º, § 2º, III, "b", da Lei 17.039/2010 e art. 3ºB, I, do Decreto nº 8.808/2016.

---



A autenticidade do documento pode ser conferida no site  
[http://sei.go.gov.br/sei/controlador\\_externo.php?acao=documento\\_conferir&id\\_orgao\\_acesso\\_externo=1](http://sei.go.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=1) informando o código verificador 6485023 e o código CRC E32A53C4.

---

PRACA DR. PEDRO LUDOVICO TEIXEIRA 03 - Bairro SETOR CENTRAL - CEP 74003-010  
- GOIANIA - GO - S/C



Referência:  
Processo nº 201900005001762

SEI 6485023