



Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional
Coordenação-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional – CRJ
Coordenação de Consultoria Judicial – COJUD

PARECER PGFN/CRJ/Nº 05/2018

SIGILO - Informação protegida pelo sigilo profissional. Lei 8.112/90, art. 116, VIII; Lei 8.906/94, art. 34, VII.

Tributário. Recurso Extraordinário nº 478.410/SP. Vale-transporte pago em pecúnia. Não incidência de contribuição previdenciária. Súmula nº 60 da AGU. Ato Declaratório nº 4/2016. Tema incluído na lista de dispensa de contestar e de recorrer.

Consulta quanto à possibilidade de extensão da dispensa para abarcar as ações relativas à contribuição do FGTS e à multa trabalhista decorrente do não recolhimento do FGTS sobre o vale-transporte pago em pecúnia. Existência de óbices para que esta CRJ se manifeste conclusivamente sobre a extensão. Necessidade de a Secretaria-Geral de Contencioso – SGCT da AGU fornecer orientações quanto à estratégia de atuação judicial em ambos os casos, assim como em relação à revogação ou ampliação da Súmula nº 60 da AGU.

I

Objeto da consulta

Veio a esta Coordenação-Geral em 2016 consulta oriunda da Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional da 2ª Região – PRFN2ª Região, por meio do e-processo nº 10080.003591/0716-95, na qual se indaga sobre a possibilidade de estender a dispensa de contestar e recorrer do tema listado no item nº 1.11.4.44 do SAJ¹ às demandas judiciais que pleiteiam (i) a não incidência de contribuição para o FGTS sobre os valores pagos em dinheiro a título de vale-transporte e (ii) a anulação de multa trabalhista imposta ao empregador pelo não recolhimento do FGTS referente ao vale-transporte indenizado.

¹ O item nº 1.11.4.44 do SAJ possui a seguinte redação: Não incidência da contribuição previdenciária sobre o vale-transporte pago em dinheiro.



2. Naquela oportunidade, encaminhou-se o expediente à Coordenação-Geral da Dívida Ativa da União e do FGTS - CDA, a fim de que se pronunciasse sobre a proposta de ampliação do referido tema na lista de impugnação judicial, com fulcro no art. 2º, III, da Portaria PGFN Nº 502/2016².
3. Não obstante a elaboração de uma minuta de parecer pela CDA analisando detalhadamente a questão³, a mesma deixou de apresentar formalmente a sua manifestação, por compreender que a matéria refoge às suas atribuições regimentais⁴. Com efeito, o Coordenador-Geral registrou, em seu despacho, que o exame acerca da juridicidade ou não da incidência da contribuição do FGTS sobre o vale-transporte pago em pecúnia, incumbe à Consultoria Jurídica do Ministério do Trabalho e Emprego – MTE.
4. Em razão disso, o assunto retornou a esta CRJ sem pronunciamento conclusivo no âmbito da PGFN.
5. É o relatório.

II

Histórico acerca da não incidência de contribuição previdenciária sobre o vale-transporte pago em pecúnia (item nº 1.11.4.44 do SAJ)

6. O Pleno do STF no julgamento do Recurso Extraordinário nº 478.410/SP (não submetido ao rito dos recursos repetitivos), em 10 de março de 2010, firmou o entendimento de que é inconstitucional a incidência de contribuição previdenciária sobre o vale-transporte pago em espécie, já que, qualquer que seja a forma de pagamento, detém o benefício natureza indenizatória⁵.

² Art. 2º. Sem prejuízo do disposto no artigo precedente, fica dispensada a apresentação de contestação, oferecimento de contrarrazões, interposição de recursos, bem como recomendada a desistência dos já interpostos, nas seguintes hipóteses:

(...)

III - tema sobre o qual exista Nota ou Parecer vigente e aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou por Procurador-Geral Adjunto da Fazenda Nacional, elaborado nos termos, respectivamente, dos arts. 82 e 83 do Regimento Interno da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional - PGFN, aprovado pela Portaria MF nº. 36, de 2014, e este ato da PGFN conclua no mesmo sentido do pleito do particular; (...).

³ A minuta encontra-se transcrita neste parecer.

⁴ Vide a Nota Técnica PGFN/CDA/Nº 594/2016.

⁵ A tese sustentada pela União em juízo defendia a higidez da incidência da contribuição previdenciária sobre o vale-transporte pago em pecúnia, considerando, em síntese, que: o art. 28, §9º, "f", da Lei 8.212, de 1991, estabelece que a verba recebida a título de vale-transporte não integra o salário de contribuição quando



7. De acordo com a Corte Suprema, ao admitir-se que o vale-transporte possa ter a sua natureza alterada pelo fato de ser pago em dinheiro importaria em relativizar o curso legal da moeda. Sendo assim, considerou que a cobrança de contribuição previdenciária sobre o valor pago em pecúnia a título de vale-transporte afrontaria a Constituição em sua totalidade normativa. Eis a ementa do julgado:

EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA. VALE-TRANSPORTE. MOEDA. CURSO LEGAL E CURSO FORÇADO. CARÁTER NÃO SALARIAL DO BENEFÍCIO. ARTIGO 150, I, DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. CONSTITUIÇÃO COMO TOTALIDADE NORMATIVA. 1. **Pago o benefício de que se cuida neste recurso extraordinário em vale-transporte ou em moeda, isso não afeta o caráter não salarial do benefício.** 2. **A admitirmos não possa esse benefício ser pago em dinheiro sem que seu caráter seja afetado, estaríamos a relativizar o curso legal da moeda nacional.** 3. A funcionalidade do conceito de moeda revela-se em sua utilização no plano das relações jurídicas. O instrumento monetário válido é padrão de valor, enquanto instrumento de pagamento sendo dotado de poder liberatório: sua entrega ao credor libera o devedor. Poder liberatório é qualidade, da moeda enquanto instrumento de pagamento, que se manifesta exclusivamente no plano jurídico: somente ela permite essa liberação indiscriminada, a todo sujeito de direito, no que tange a débitos de caráter patrimonial. 4. A aptidão da moeda para o cumprimento dessas funções decorre da circunstância de ser ela tocada pelos atributos do curso legal e do curso forçado. 5. A exclusividade de circulação da moeda está relacionada ao curso legal, que respeita ao instrumento monetário enquanto em circulação; não decorre do curso forçado, dado que este atinge o instrumento monetário enquanto valor e a sua instituição [do curso forçado] importa apenas em que não possa ser exigida do poder emissor sua conversão em outro valor. 6. **A cobrança de contribuição previdenciária sobre o valor pago, em dinheiro, a título de vales-transporte, pelo recorrente aos seus empregados afronta a Constituição, sim, em sua totalidade normativa.** Recurso Extraordinário a que se dá provimento.

(RE 478410, Relator(a): Min. EROS GRAU, Tribunal Pleno, julgado em 10/03/2010, DJe-086 DIVULG 13-05-2010 PUBLIC 14-05-2010 EMENT VOL-02401-04 PP-00822 RDECTRA B v. 17, n. 192, 2010, p. 145-166)

8. Em sequência, no julgamento de Embargos de Declaração, o STF, utilizando a técnica da declaração de inconstitucionalidade parcial sem redução de texto, fez constar da conclusão do acórdão embargado a proclamação da *“inconstitucionalidade da aplicação do art. 5º do Decreto nº 95.247/87 e do art. 4º, caput, da Lei nº 7.418/85 como fundamentos para a incidência de contribuições previdenciária sobre os valores pagos em pecúnia a título de vale-transporte aos trabalhadores”*, sem qualquer modificação, portanto, do teor da deliberação anterior.

recebida na forma da lei; (ii) o art. 4º da Lei nº 7.418, de 1985, e o art. 5º do Decreto nº 95.247, de 1987, não admitem o pagamento do vale-transporte em dinheiro (iii) e que os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, incorporam-se ao salário, ex vi do art. 201, § 11, da Constituição Federal.



9. Pacificada a questão no âmbito da Corte Suprema, o STJ promoveu a revisão de sua jurisprudência, até então consolidada em sentido favorável à União, conforme se extrai dos precedentes a seguir transcritos, *in verbis*:

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. VALE-TRANSPORTE. PAGAMENTO EM PECÚNIA. NÃO-INCIDÊNCIA. PRECEDENTE DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. JURISPRUDÊNCIA DO STJ. REVISÃO.NECESSIDADE.

1. O Supremo Tribunal Federal, na assentada de 10.03.2003, em caso análogo (RE 478.410/SP, Rel. Min. Eros Grau), concluiu que é inconstitucional a incidência da contribuição previdenciária sobre o vale-transporte pago em pecúnia, já que, qualquer que seja a forma de pagamento, detém o benefício natureza indenizatória. Informativo 578 do Supremo Tribunal Federal.

2. Assim, deve ser revista a orientação desta Corte que reconhecia a incidência da contribuição previdenciária na hipótese quando o benefício é pago em pecúnia, já que o art. 5º do Decreto 95.247/87 expressamente proibira o empregador de efetuar o pagamento em dinheiro.

3. Embargos de divergência providos.

(REsp 816.829/RJ, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 14/03/2011, DJe 25/03/2011)

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. VALE-TRANSPORTE. PAGAMENTO EM PECÚNIA. NÃO INCIDÊNCIA. PRECEDENTE DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. REVISÃO DA JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE SUPERIOR.

1. Com a decisão tomada pela Excelsa Corte, no RE 478.410/SP, Rel. Min. Eros Grau, em que se concluiu ser inconstitucional a incidência da contribuição previdenciária sobre o vale-transporte pago em pecúnia, houve revisão da jurisprudência deste Tribunal Superior, a fim de se adequar ao precedente citado.

Assim, não merece acolhida a pretensão da recorrente, de reconhecimento de que, "se pago em dinheiro o benefício do vale-transporte ao empregado, deve este valor ser incluído na base de cálculo das contribuições previdenciárias".

2. Precedentes da Primeira Seção: REsp 816.829/RJ, Rel. Min. Castro Meira, Primeira Seção, DJe 25.3.2011; e AR 3.394/RJ, Rel. Min. Humberto Martins, Primeira Seção, DJe 22.9.2010.

3. Recurso especial não provido.

(REsp 1.257.192/SC, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 04/08/2011, DJe 15/08/2011)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. GRATIFICAÇÃO NATALINA. CÁLCULO EM SEPARADO. LEGALIDADE. MATÉRIA PACIFICADA EM RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA (Resp 1.066.682/SP). VALE-TRANSPORTE. VALOR PAGO EM PECÚNIA. NÃO INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DO STJ E DO STF. AGRAVO REGIMENTAL PARCIALMENTE PROVIDO.

(...)

2. O Superior Tribunal de Justiça reviu seu entendimento para, alinhando-se ao adotado pelo Supremo Tribunal Federal, firmar compreensão segundo a qual não incide contribuição previdenciária sobre o vale-transporte devido ao trabalhador, ainda que pago em pecúnia, tendo em vista sua natureza indenizatória.

3. Agravo regimental parcialmente provido.



Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional
Coordenação-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional – CRJ
Coordenação de Consultoria Judicial – COJUD

(AgRg no REsp 898.932/PR, Rel. Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 09/08/2011, DJe 14/09/2011)

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. VALE-TRANSPORTE. PAGAMENTO EM PECÚNIA. NÃO-INCIDÊNCIA. PRECEDENTE DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. JURISPRUDÊNCIA DO STJ. REVISÃO. NECESSIDADE.

1. O Supremo Tribunal Federal, na assentada de 10.03.2003, em caso análogo (RE 478.410/SP, Rel. Min. Eros Grau), concluiu que é inconstitucional a incidência da contribuição previdenciária sobre o vale-transporte pago em pecúnia, já que, qualquer que seja a forma de pagamento, detém o benefício natureza indenizatória. Informativo 578 do Supremo Tribunal Federal.

2. Assim, deve ser revista a orientação pacífica desta Corte que reconhecia a incidência da contribuição previdenciária na hipótese quando o benefício é pago em pecúnia, já que o art. 5º do Decreto 95.247/87 expressamente proibira o empregador de efetuar o pagamento em dinheiro.

3. Recurso especial provido.

(REsp 1.180.562/RJ, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/08/2010, DJe 26/08/2010)

AÇÃO RESCISÓRIA – PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO – CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA – VALE-TRANSPORTE – PAGAMENTO EM PECÚNIA – NÃO INCIDÊNCIA – ERRO DE FATO – OCORRÊNCIA – AUXÍLIO-CRECHE/BABÁ – ACÓRDÃO RESCINDENDO NÃO CONHECEU DO RECURSO NESSA PARTE.

(...)

3. O Pleno do Supremo Tribunal Federal, no âmbito de recurso extraordinário, consolidou jurisprudência no sentido de que "a cobrança de contribuição previdenciária sobre o valor pago, em dinheiro, a título de vales-transporte, pelo recorrente aos seus empregados afronta a Constituição, sim, em sua totalidade normativa" (RE 478.410/SP, Rel. Min. Eros Grau, Tribunal Pleno, julgado em 10.3.2010, DJe-086 DIVULG 13.5.2010 PUBLIC 14.5.2010).

4. No que tange ao auxílio-creche/babá, esta Corte Superior é incompetente para examinar o feito, uma vez que não cabe ação rescisória com a finalidade de desconstituir julgado que não apreciou o mérito da demanda, neste ponto específico. Precedentes: AgRg na AR 3.827/SP, Rel. Min. Humberto Martins, Primeira Seção, DJe 22.10.2009; AR 2.622/RS, Rel. Min. Francisco Falcão, Primeira Seção, DJe 8.9.2008. Ação rescisória parcialmente procedente.

(AR 3.394/RJ, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 23/06/2010, DJe 22/09/2010)

10. Vê-se, pois, que o STF e o STJ consagram de modo pacífico o entendimento de que não incide contribuição previdenciária sobre o vale-transporte pago em pecúnia, haja vista o caráter indenizatório da verba.

11. Sobre o tema, convém salientar que a Advocacia-Geral da União editou a Súmula nº 60⁶, publicada no DOU de 09/12/2011, com o seguinte teor:

SÚMULA Nº 60, DE 8 DE DEZEMBRO DE 2011 (*)

⁶ O Parecer PGFN/CRJ/Nº 1097/2011 pronunciou-se favoravelmente à edição da súmula administrativa da AGU na espécie.



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.

Jurisprudência: Tribunal Superior do Trabalho: TST-AIRR-234140-44.2004.5.01.0241, Rel. Min. Vieira de Mello Filho (Primeira Turma); TST-RR-95840-79.2007.5.03.0035, Rel. Min. Renato de Lacerda Paiva (Segunda Turma); TST-AIRR-76040-07.2006.5.15.0087, Rel. Min. Alberto Luiz Bersciani de Fontan Pereira (Terceira Turma); TST-RR-89300-12.2006.5.15.0004, Rel. Min. Maria de Assis Calsing (Quarta Turma); AIRR- 35340-21.2008.5.03.0097, Rel. Min. João Batista Brito Pereira (Quinta Turma); TST-RR-16100-63.2006.5.15.0006, Rel. Min. Augusto César Leite de Carvalho (Sexta Turma); TST-RR-131200-26.2004.5.15.0042, Rel. Min. Pedro Paulo Manus (Sétima Turma); TST-RR-4300-57.2008.5.04.0561, Rel. Min. Carlos Alberto Reis de Paula; e SESBDI-1: TST-E-RR-1302/2003-383-02-00.7, Rel. Min. Vieira de Mello Filho (Oitava Turma). Superior Tribunal de Justiça: REsp 1180562/RJ, Rel. Ministro Castro Meira (Segunda Turma); EREsp 816.829/RJ, Rel. Ministro Castro Meira, (Primeira Seção). Supremo Tribunal Federal: RE 478410/SP, Rel. Min. Eros Grau (TRIBUNAL PLENO)

(*) Súmula Consolidada publicada no DOU I de 27, 28 e 29.1.2014

12. Considerando que a Súmula da AGU apenas espraia seus efeitos sobre os órgãos jurídicos integrantes da Advocacia-Geral da União e respectivos órgãos (jurídicos) vinculados, exsurtiu a necessidade de edição de um Ato Declaratório capaz de vincular a atuação administrativa da Receita Federal do Brasil ao entendimento consagrado pelos Tribunais Superiores, pois persistia para esse órgão a obrigatoriedade de efetuar lançamentos e de proceder à cobrança da contribuição previdenciária incidente sobre as verbas recebidas a título de vales-transportes pagos em pecúnia, diante da necessidade de observância estrita à legislação tributária federal, muito embora tal cobrança não mais seja passível de defesa judicial pela PGFN.

13. Em razão disso, foi editado o Ato Declaratório nº 4, de 2016⁷, publicado no DOU de 05 de abril de 2016, reiterando a não apresentação de contestação, a não 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, considerando o caráter indenizatório da verba (permissão que decorre da Súmula AGU nº 60, de 2011).

⁷ O Parecer PGFN/CRJ/N 189/2016 recomendou que o Procurador-Geral da Fazenda Nacional editasse o Ato Declaratório para reiterar a permissão decorrente da Súmula AGU nº 60, de 2011.



14. Com vistas a verificar se houve alguma flexibilização jurisprudencial no trato dessa questão tributária, após a elaboração do Parecer PGFN/CRJ/Nº 189/2016⁸, foi realizado um mapeamento do ambiente jurisprudencial nos Tribunais Superiores, no qual se constatou a existência de dois acórdãos do STJ que merecem ser pontuados – o AgInt no REsp nº 1.656.118/SP⁹ e o AgInt no REsp 1.473.228/RS¹⁰.
15. Da leitura de ambos, poder-se-ia extrair que a 1ª e a 2ª Turmas do STJ modificaram o seu entendimento, para admitir a validade da exação previdenciária incidente sobre o vale-transporte pago em pecúnia.
16. Vejamos, respectivamente, o teor das referidas ementas:

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. RECOLHIMENTO DE CONTRIBUIÇÕES AO FGTS. VALE-TRANSPORTE PAGO EM PECÚNIA. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO FGTS.

I - O Superior Tribunal de Justiça tem entendimento pacificado no sentido de que o auxílio-transporte pago em pecúnia deve ser incluído na base de cálculo do salário de contribuição para efeito da **incidência de contribuição previdenciária** e do FGTS.

Precedentes: AgInt no REsp 1.473.228/RS, Rel. Ministra REGINA HELENA COSTA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/10/2016, DJe 18/10/2016.

II - Agravo interno improvido.

PROCESSUAL CIVIL TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. ARGUMENTOS INSUFICIENTES PARA DESCONSTITUIR A DECISÃO ATACADA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL AO FGTS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO. SISTEMÁTICA DE **INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA** E DO IMPOSTO SOBRE A RENDA. IMPOSSIBILIDADE DE EQUIPARAÇÃO. AVISO PRÉVIO INDENIZADO. QUINZE DIAS ANTERIORES À CONCESSÃO DE AUXÍLIO-DOENÇA/ACIDENTE. TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS GOZADAS. **VALE TRANSPORTE PAGO EM PECÚNIA**. FALTAS ABONADAS OU JUSTIFICADAS EM RAZÃO DA APRESENTAÇÃO DE ATESTADOS MÉDICOS. INCIDÊNCIA DO TRIBUTO. ART. 28, §9º, D, DA LEI N. 8.212/91. FÉRIAS INDENIZADAS. NÃO INCIDÊNCIA. APLICAÇÃO DA SÚMULA N. 83/STJ.

I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Assim sendo, in casu, aplica-se o Código de Processo Civil de 2015.

II - É pacífico o entendimento no Superior Tribunal de Justiça segundo o qual, tendo em vista que o legislador não excluiu da base de cálculo as parcelas relativas aos valores pagos a título de aviso prévio indenizado, 15 dias anteriores a concessão de auxílio-doença/acidente, terço constitucional de férias gozadas, vale transporte pago em pecúnia e faltas abonadas/justificadas (em decorrência da apresentação de atestados médicos) impõe-se reconhecer a validade da incidência da contribuição ao FGTS sobre essas verbas. No caso das importâncias

⁸ Este opinativo analisou a viabilidade de edição de Ato Declaratório.

⁹ Relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, DJe 22/11/2017.

¹⁰ Relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, DJe 18/10/2016.



recebidas a título de férias indenizadas e do respectivo adicional constitucional, não é válida a incidência contribuição ao FGTS em razão do que dispõe o art. 28, §9º, d, da Lei n. 8.212/91.

III - O recurso especial, interposto pelas alíneas a e/ou c do inciso III do art. 105 da Constituição da República, não merece prosperar quando o acórdão recorrido encontra-se em sintonia com a jurisprudência desta Corte, a teor da Súmula n. 83/STJ.

IV - A Agravante não apresenta, no agravo, argumentos suficientes para desconstituir a decisão recorrida.

V - Agravo Interno improvido.

17. No entanto, parece aconselhável por ora não reputá-los de imediato como sendo o reflexo da atual posição da Corte Especial relativamente à contribuição previdenciária.

18. A um, porque o voto vencedor do precedente citado na ementa do AgInt no REsp nº 1.656.118/SP - qual seja, o AgInt no REsp 1.473.228/RS¹¹ - é contraditório, pois, ao mesmo tempo em que afirma “(...) *Acerca da inclusão na base de cálculo da contribuição para o FGTS, esta Corte adota o posicionamento segundo o qual incabível a sua equiparação com a sistemática utilizada para efeito de incidência das contribuições previdenciárias¹² e do imposto sobre a renda, porquanto irrelevante a natureza da verba trabalhista, se remuneratória ou indenizatória*”, também crava que “*Quanto ao vale-transporte pago em pecúnia, esta Corte adota o posicionamento segundo o qual se o auxílio-transporte é pago em pecúnia, e não por meio de vales, como determina a Lei n. 7.418/85, o benefício deve ser incluído no salário de contribuição para efeito de incidência da contribuição previdenciária e do FGTS*”, citando para justificar esta última assertiva decisões antigas que refletiam a posição da Corte antes do julgamento do RE nº 478.410/SP.

19. A dois, porque a Ministra Relatora do AgInt no REsp 1.473.228/RS, Regina Helena Costa, em decisão monocrática tomada no REsp nº 1.516.232/PR¹³, mais recente e posterior ao AgInt no REsp 1.473.228/RS, invocou o REsp nº 1.498.234/RS¹⁴, que reproduz a posição do STJ no sentido de que não incide a contribuição previdenciária sobre as verbas referentes a auxílio-transporte, mesmo que pagas em pecúnia, para justificar seu voto.

¹¹ Relatado pela Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma.

¹² Será visto logo abaixo que o STJ sempre assentou a validade da incidência da contribuição para o FGTS sobre o vale-transporte pago em pecúnia.

¹³ Data da publicação 19/12/2017.

¹⁴ Rel. Ministro OG FERNANDES, SEGUNDA TURMA, julgado em 24/02/2015, DJe 06/03/2015



20. A três, porque o tema foi definido pelo STF, em razão de seu caráter constitucional, e inexistente alteração de entendimento na Suprema Corte sobre o ponto, desde o julgamento do ED no RE nº 478.410/SP.

21. Enfim, em meio a esse cenário confuso, buscou-se pontuar algumas razões a serem levadas à consideração da Secretaria-Geral de Contencioso da AGU - SGCT, sem qualquer pretensão de exaurir a discussão do assunto, que recomendam a necessidade de se ter cautela na afirmação de que houve *overruling* no STJ em relação ao tema.

22. Diante disso, é imprescindível que a SGCT avalie a relevância e o impacto provocado pelos julgados do STJ na vigência da Súmula nº 60 da AGU, a fim de ratificá-la ou até revogá-la. A opção pela revogação, caso sucedida de revogação do Ato Declaratório nº 04, de 2016, pode ser uma linha de estratégia para que os procuradores voltem a contestar as ações judiciais e recorrer contra os julgados que afirmam a invalidade da exação, com vistas à sedimentação de tese favorável à União no STJ para posterior reapreciação do assunto pelo STF.

23. Contudo, enquanto aguarda-se o pronunciamento da SGCT sobre o tema, vale enfatizar que **a autorização decorrente da Súmula nº 60 da AGU, permanece válida e deve ser observada**, vez que vincula todos os seus membros e ostenta força obrigatória, segundo o art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993¹⁵, sendo vedado aos procuradores contrariarem suas prescrições, nos termos do art. 28, II, da mesma lei¹⁶.

24. Por fim, vale destacar que, nas causas em que se discute a incidência da contribuição previdenciária sobre o vale-transporte pago em pecúnia, como na hipótese acima relatada, a competência para representar a União é exclusivamente da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, já que se trata de matéria fiscal (art. 12 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993).

III

¹⁵Art. 43. A Súmula da Advocacia-Geral da União tem caráter obrigatório quanto a todos os órgãos jurídicos enumerados nos arts. 2º e 17 desta lei complementar.

¹⁶ Art. 28. Além das proibições decorrentes do exercício de cargo público, aos membros efetivos da Advocacia-Geral da União é vedado: (...)

II - contrariar súmula, parecer normativo ou orientação técnica adotada pelo Advogado-Geral da União;



(considerações sobre a possibilidade de extensão da dispensa às ações em que se discute a não incidência da contribuição para o FGTS sobre o vale-transporte pago em dinheiro e a anulação da multa trabalhista decorrente do não recolhimento do FGTS sobre a mesma verba)

25. Após o julgamento do ED no RE nº 478.410/SP em que se definiu a invalidade da incidência da contribuição previdenciária sobre o vale-transporte pago em pecúnia, esta CRJ foi instada pelas unidades descentralizadas da PGFN a avaliar a possibilidade de extensão da dispensa para as seguintes hipóteses:

- (i) ações em que se discute a não incidência da contribuição para o FGTS sobre o vale-transporte pago em dinheiro; e
- (ii) os feitos em que se busca anular multa trabalhista imposta ao empregador pelo não recolhimento do FGTS sobre os vales-transportes pagos em pecúnia.

26. Como anteriormente mencionado, o exame quanto à viabilidade da extensão da dispensa indicada no item nº 1.11.4.44 do SAJ¹⁷ às demandas judiciais que pleiteiam a não incidência de contribuição para o FGTS sobre os valores pagos em dinheiro a título de vale-transporte foi realizado informalmente pela CDA.

27. Não obstante, dada a falta de atribuição regimental para manifestar-se conclusivamente sobre o imbróglio, as suas considerações foram mantidas no expediente apenas a **título de mera colaboração e dessa forma devem ser consideradas**¹⁸.

28. Sob essa perspectiva, o referido estudo extraiu a *ratio decidendi* do precedente firmado no RE nº 478.410/SP e aplicou-a *mutatis mutandi* aos feitos em questão, ressaltando-se sempre as hipóteses de fraude à verdade salarial.

¹⁷ 1.11.4.44. Não incidência da contribuição previdenciária sobre o vale-transporte pago em dinheiro.

¹⁸ Nesse sentido, o registro feito pelo Coordenador-Geral da CDA: Dr. Márcio, nada obstante concorde com a fundamentação realizada, creio que não é da competência desta CDA a manifestação conclusiva sobre a juridicidade ou não incidência do FGTS sobre o vale-transporte pago em pecúnia (a competência, no caso, seria da CONJUR/MTE). De outro lado, a questão não guarda relação direta com a gestão da dívida ativa ou com estratégia de recuperação de créditos, de maneira que, sob tais aspectos, não verifico maiores considerações a serem realizadas. Diante do exposto, sugiro que a elaboração de uma nota técnica, ressaltando a inexistência de considerações a serem realizadas sob os aspectos da gestão da dívida ativa e da cobrança. As considerações sobre o mérito da controvérsia podem ser mantidas na referida nota (até pela profundidade do estudo realizado pelo colega), desde que ressaltado expressamente que se trata de colaboração, já que não teríamos competência para definir tal questão.



29. Por ser esclarecedor o raciocínio desenvolvido ao longo do trabalho feito pela CDA, entende-se oportuna a sua completa transcrição, *in verbis*:

I

1. A Coordenação-Geral da Representação Judicial encaminhou a esta Coordenação da Dívida Ativa o Memorando nº 2134/2016/PGFN/CRJ, nos autos do Registro nº 235.329/2016, requerendo manifestação desta CDA a respeito de proposta de inclusão em lista de dispensa de contestar e recorrer do tema “incidência de contribuição para o FGTS sobre o vale-transporte pago em pecúnia”.

2. O memorando defende que eventual acolhimento da referida proposta na lista de dispensa poderia ocorrer nos moldes do Art. 2º, III, da Portaria PGFN nº 502/2016, o qual determina a dispensa de contestar e recorrer sobre determinado tema quando exista Nota ou Parecer vigente e aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou pelo Procurador-Geral Adjunto da Fazenda Nacional.

II

3. O tema em análise teve origem na Procuradoria Regional da Fazenda Nacional da 2ª Região, onde o Excelentíssimo Dr. Márcio Senra, analisando um caso concreto, entendeu haver hipótese de dispensa de contestar e recorrer de execução fiscal decorrente de auto de infração lavrado por suposto descumprimento do Art. 23, § 1º, I, da Lei nº 8.036/90.

4. No caso analisado, o Auditor Fiscal do Trabalho aplicou multa contra uma empresa que não recolheu a parcela devida ao Fundo de Garantia de Tempo de Serviço sobre os valores pagos em pecúnia referentes aos vales-transportes dos funcionários.

5. Como se sabe, a Lei nº 7.418, de 16 de dezembro de 1985 instituiu o vale-transporte para custear aos trabalhadores as despesas de deslocamento residência-trabalho e viceversa, através do sistema de transporte coletivo público.

6. O Art. 2º da Lei nº 7.418/1985 determinou que o Vale-Transporte, concedido nas condições e limites definidos (i) não tem natureza salarial, nem se incorpora à remuneração para quaisquer efeitos; (ii) não constitui base de incidência de contribuição previdenciária ou de Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e (iii) não se configura como rendimento tributável do trabalhador.

7. A referida lei também determina (Art. 4º), que o benefício trabalhista, ora instituído, implica a aquisição pelo empregador dos Vales-transportes necessários aos deslocamentos do trabalhador no percurso residência-trabalho e vice-versa, no serviço de transporte que melhor se adequar.

8. A análise isolada desses dispositivos torna líquido, certo e exigível a multa aplicada pelo Auditor Fiscal do Trabalho contra a empresa que pagou o benefício trabalhista em pecúnia, uma vez que a análise conjugada dos Arts 2º e 4º da Lei nº 7.418/1985 nos permite afirmar que a concessão de vale-transporte, para que não seja base de contribuição do FGTS, deve cumprir os requisitos da lei e um desses requisitos é a aquisição, pelo empregador, dos vales-transportes.

9. Tal raciocínio, possivelmente, deve ter fundamentado a elaboração do Art. 5º do Decreto nº 95.247, de 17 de novembro de 1987, que regulamentou a Lei nº 7.418/85, no qual se estabeleceu a proibição ao empregador de substituir o Vale-Transporte por antecipação em dinheiro ou qualquer outra forma de pagamento.

10. Entretanto, é preciso rememorar que a interpretação gramatical da norma, por vezes, não se apresenta como a melhor, pois não considera os aspectos axiológicos e principiológicos que toda hermenêutica jurídica deve contemplar, de forma a tornar a leitura de determinado tema condizente com a Constituição Federal, máxime quando se trata de direitos fundamentais, como o que ora se analisa.

11. Com efeito, a concessão de vale-transporte para os trabalhadores tem a finalidade de minimizar os custos deste com seus deslocamentos diários entre a casa e o trabalho, sendo,



portanto, um direito social, no qual o valor recebido é inteiramente revertido para o custeio do deslocamento diário.

12. Assim, tratando-se de um direito fundamental, a melhor interpretação da norma deve ser aquela que prioriza os objetivos alcançados para a valorização do trabalhador, ainda que tal interpretação tenha que superar determinados requisitos exigidos em lei.

13. Some-se a isso que a descaracterização do benefício trabalhista de verba indenizatória para verba remuneratória, pelo mero descumprimento de um requisito formal – aquisição do vale-transporte – é desarrazoada, pois impõe uma pena ao empregador pelo mero descumprimento de uma exigência que não é fundamental para a realização do objetivo pretendido, qual seja, subsidiar o transporte do trabalhador. Tal descaracterização também impõe uma penalidade ao trabalhador, pois terá a incidência de tributos sobre os valores que deveriam custear seu transporte.

14. Apenas para registro, merece ser lembrado o fato de que quando não existiam os vales-transportes na forma de cartão eletrônico, onde o benefício era pago em tickets de papel, diversas empresas sofreram com assaltos de quadrilhas especializadas no roubo desses tickets. Esse risco exigia das grandes empresas severos gastos com logística, acarretando custos, inclusive com a contratação de empresas de transporte de valores.

15. A propósito, o legislador brasileiro percebeu que a aquisição de vales-transportes não foi a escolha que melhor concretiza o direito do trabalhador, tanto que a recente Lei Complementar nº 150, de 1º de junho de 2015, tornou possível o pagamento do vale-transporte em pecúnia para os trabalhadores domésticos, dando primazia ao direito em detrimento dos aspectos formais.

16. Nessa linha de concretude dos direitos sociais, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento dos Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário nº 478.410 – SP, analisando a incidência da contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de vale-transporte, entendeu que *“ainda que haja o descumprimento do disposto no Decreto nº 95.247/87, com o pagamento em dinheiro dos valores, nem por isso caberá falar, no sentido próprio em transmutação da natureza jurídica de tal verba, que continuará a se revestir de natureza indenizatória”* (fl. 3).

17. Ficou consignado, ademais, que *“eventual burla à ‘verdade salarial’, pelo abuso no pagamento em pecúnia, deveria ser combatida através dos mecanismos pertinentes a cada campo do direito, sem que a incidência tributária pudesse ser instituída como modalidade de sanção política”* e que *“o só pagamento em dinheiro do vale-transporte não modifica a natureza do benefício”*.

18. Nesse contexto, em conclusão, os Ministros acolheram os embargos para *“constar de forma explícita da conclusão do acórdão embargado, fazendo uso da técnica de declaração de inconstitucionalidade parcial sem redução de texto, a proclamação da inconstitucionalidade da aplicação do art. 5º do Decreto nº 95.247/87 e do art. 4º, caput, da Lei nº 7.418/85 como fundamentos para a incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos em pecúnia a título de vale-transporte aos trabalhadores”*.

19. Em resumo, os Ministros do Supremo Tribunal Federal entenderam que o pagamento do vale-transporte em pecúnia não modifica a natureza jurídica indenizatória do direito trabalhista e que eventual tentativa por parte dos empregadores de se utilizarem deste benefício para pagar salários maiores aos trabalhadores sem o correspondente recolhimento dos tributos devidos, conhecido como *“burla à verdade salarial”*, deveria ser reprimido com mecanismos próprios, sob pena de caracterização de uma sanção política pela via tributária.

20. É prudente destacar que o julgamento do Recurso Extraordinário nº 478.410 – SP analisou unicamente a incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos em pecúnia a título de vale-transporte e a questão em análise refere-se aos valores devidos ao Fundo de Garantia de Tempo de Serviço.

21. A rigor, se ficou reconhecido que o pagamento dos vales-transportes em pecúnia não perde sua natureza indenizatória, tendo o STF declarado, inclusive, a inconstitucionalidade da norma que fundamenta interpretação em sentido contrário, é imperioso reconhecer que o preceito que afastou a incidência da contribuição previdenciária também fundamenta o afastamento da



incidência de contribuição ao FGTS, porquanto o vale-transporte não pode possuir, ao mesmo tempo, natureza jurídica indenizatória e remuneratória.

22. Ora, se definido está pelo Supremo Tribunal Federal que a natureza do vale transporte, ainda que pago em pecúnia, é indenizatória, a única conclusão possível para o tema em consulta é que não há falar em incidência do FGTS, diante da vedação expressa prevista no Art. 15, § 6º, da Lei 8.036/90 c/c § 9º, f, do Art. 28, da Lei nº 8.212/91.

23. Importante destacar que tal conclusão não se utiliza da analogia como fundamento para afastar a incidência do FGTS, pois, no caso, não há lacuna normativa que possibilite a utilização dessa técnica.

24. Com efeito, o Supremo Tribunal Federal, ao declarar a inconstitucionalidade parcial sem redução de texto dos art. 5º do Decreto nº 95.247/87 e do art. 4º, *caput*, da Lei nº 7.418/85, atuou como legislador negativo, afastando do ordenamento jurídico a interpretação da norma que autorizava a transformação da natureza jurídica do vale-transporte de indenizatória para remuneratória, apta a incidência do FGTS sobre os valores do benefício pagos em pecúnia.

25. Sobre a técnica empregada no julgamento, declaração de inconstitucionalidade parcial sem redução de texto, é pertinente transcrever a lição do eminente Celso Ribeiro Bastos:

“Trata-se de uma técnica de interpretação constitucional - que tem sua origem na prática da Corte Constitucional alemã - utilizada pelo Supremo Tribunal Federal, na qual se declara a inconstitucionalidade parcial da norma sem reduzir o seu texto, ou seja, sem alterar a expressão literal da lei. Normalmente, ela é empregada quando a norma é redigida em linguagem ampla e que abrange várias hipóteses, sendo uma delas inconstitucional. Assim, a lei continua tendo vigência - não se altera a sua expressão literal -, mas o Supremo Tribunal Federal deixa consignado o trecho da norma que é inconstitucional. É dizer, uma das variantes da lei é inconstitucional. Portanto, faz-se possível afirmar que essa técnica de interpretação ocorre, quando - pela redação do texto na qual se inclui a parte da norma que é atacada como inconstitucional - não é possível suprimir dele qualquer expressão para alcançar a parte inconstitucional. Impõe-se, então, a suspensão da eficácia parcial do texto impugnado sem a redução de sua expressão literal”. [BASTOS, Celso Ribeiro. *Hermenêutica e Interpretação Constitucional*. São Paulo: Celso Bastos Editor, 1999, p. 175]

26. Entretanto, deve-se consignar que eventual tentativa por parte dos empregadores de se utilizarem do pagamento em pecúnia do vale-transporte para pagar salários maiores aos trabalhadores, sem o correspondente recolhimento dos tributos devidos, conhecido como “*burla ao princípio da verdade salarial*”, deve ser reprimido com os dispositivos próprios previstos na legislação pátria.

27. Em outras palavras, a interpretação do julgado que afasta a incidência de tributos sobre o valor pago a título de vale-transporte restringe a hipótese de pagamento em pecúnia, permanecendo cabível a incidência de penalidades quando demonstrado que há fraude do empregador com a tentativa de maquiagem a verdade salarial do empregado.

III

28. Em conclusão, tendo o Supremo Tribunal Federal declarado a inconstitucionalidade parcial sem redução de texto dos art. 5º do Decreto nº 95.247/87 e do art. 4º, *caput*, da Lei nº 7.418/85 nos autos do Recurso Extraordinário nº 478.410 – SP e reconhecido que a natureza do vale-transporte, ainda que pago em pecúnia, é indenizatória, não há legislação no ordenamento pátrio que autorize a incidência da contribuição ao Fundo de Garantia de Tempo de Serviço sobre os valores pagos em pecúnia aos empregados a título de vale-transporte, ressalvada as hipóteses de fraude à verdade salarial.

30. De acordo com a linha de pensamento apresentada, a ampliação da dispensa de contestar e de recorrer para abarcar o assunto sob exame (contribuição para o FGTS) seria defensável pela CDA, com fulcro no art. 2º, III, da Portaria PGFN Nº 502/2016, caso tivesse competência para opinar sobre a questão.



31. Considerando a ausência de atribuição da CDA para manifestar-se sobre a extensão e a existência de óbices a serem relatados na sequência que também impedem esta CRJ de encampar (ou não) formalmente a motivação aduzida no estudo e posicionar-se favoravelmente (ou não) à extensão proposta pelas unidades descentralizadas, conclui-se fundamental submeter a definição do tema à SGCT e, caso assim não entenda, à CONJUR/MTE.

32. Primeiro óbice: os recentes acórdãos do STJ atestando a validade da cobrança da contribuição previdenciária sobre o vale-transporte pago em pecúnia podem ser considerados relevantes pela SGCT para fins de revogação da Súmula nº 60 da AGU, de forma que não faria sentido opinar pela ampliação de uma dispensa que pode, em tese, vir a ser revista pelo órgão competente.

33. Segundo óbice: Qualquer manifestação desta CRJ, seja a favor da ampliação da dispensa, seja contra com base nos recentes julgados do STJ, esbarra no conteúdo da Súmula AGU nº 60, cuja autorização estaria sendo dilargada ou cancelada pela CRJ, o que não é permitido a este órgão realizar, de maneira que se entende necessário provocar a SGCT para que examine a possibilidade de aplicar a *ratio decidendi* do ED no RE nº 478.410/SP aos casos relatados nesta consulta.

34. Terceiro óbice: a jurisprudência tranquila do STJ desde 2002, quando aprecia a incidência da contribuição para o FGTS sobre o vale-transporte pago em pecúnia, em sentido oposto à conclusão do estudo da CDA.

35. Veja que, apesar da (suposta) pacificação jurisprudencial no STJ quanto à não incidência de contribuição previdenciária sobre o vale transporte pago em pecúnia, considerando o caráter indenizatório da verba, após o julgamento do RE nº 478.410/SP, raciocínio que poderia ser transplantado pela Corte para também tornar inexigível a contribuição para o FGTS sobre tais verbas, a 1ª e 2ª Turma do STJ continuaram a reiterar a sua consolidada jurisprudência de que o auxílio-transporte pago em dinheiro deve integrar a base de cálculo do salário de contribuição para efeito da incidência de contribuição para o FGTS, conforme se extrai dos precedentes a seguir transcritos, *in verbis*:



PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. ARGUMENTOS INSUFICIENTES PARA DESCONSTITUIR A DECISÃO ATACADA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL AO FGTS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO. SISTEMÁTICA DE INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA E DO IMPOSTO SOBRE A RENDA. IMPOSSIBILIDADE DE EQUIPARAÇÃO. AVISO PRÉVIO INDENIZADO. QUINZE DIAS ANTERIORES À CONCESSÃO DE AUXÍLIO-DOENÇA/ACIDENTE. TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS GOZADAS. VALE TRANSPORTE PAGO EM PECÚNIA. FALTAS ABONADAS OU JUSTIFICADAS EM RAZÃO DA APRESENTAÇÃO DE ATESTADOS MÉDICOS. INCIDÊNCIA DO TRIBUTO. ART. 28, §9º, D, DA LEI N.8.212/91. FÉRIAS INDENIZADAS. NÃO INCIDÊNCIA. APLICAÇÃO DA SÚMULA N. 83/STJ.

I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Assim sendo, in casu, aplica-se o Código de Processo Civil de 2015.

II - **É pacífico o entendimento no Superior Tribunal de Justiça segundo o qual, tendo em vista que o legislador não excluiu da base de cálculo as parcelas relativas aos valores pagos a título de aviso prévio indenizado, 15 dias anteriores a concessão de auxílio-doença/acidente, terço constitucional de férias gozadas, vale transporte pago em pecúnia e faltas abonadas/justificadas (em decorrência da apresentação de atestados médicos) impõe-se reconhecer a validade da incidência da contribuição ao FGTS sobre essas verbas.** No caso das importâncias recebidas a título de férias indenizadas e do respectivo adicional constitucional, não é válida a incidência contribuição ao FGTS em razão do que dispõe o art. 28, §9º, d, da Lei n. 8.212/91.

III - O recurso especial, interposto pelas alíneas a e/ou c do inciso III do art. 105 da Constituição da República, não merece prosperar quando o acórdão recorrido encontra-se em sintonia com a jurisprudência desta Corte, a teor da Súmula n. 83/STJ.

IV - A Agravante não apresenta, no agravo, argumentos suficientes para desconstituir a decisão recorrida.

V - Agravo Interno improvido.

(AgInt no REsp 1473228/RS AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL 2014/0197192-3, Rel. Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, DJe 18/10/2016).

RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO PARA FGTS. INCIDÊNCIA SOBRE O AVISO-PRÉVIO INDENIZADO, TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS, VALE-TRANSPORTE PAGO EM PECÚNIA E PRIMEIROS QUINZE DIAS DE AUXÍLIO-DOENÇA/ACIDENTE.

1. **Pacificou-se o posicionamento de que apenas verbas expressamente delineadas em lei podem ser excluídas do alcance de incidência do FGTS.** Desse modo, o FGTS recai sobre o terço constitucional de férias, o aviso-prévio indenizado, o vale-transporte pago em pecúnia, os valores pagos nos quinze dias que antecedem os auxílios-doença e acidente, as férias gozadas e o salário-maternidade, pois não há previsão legal específica acerca da sua exclusão, não podendo o intérprete ampliar as hipóteses legais de não incidência. Precedentes.

2. Recurso Especial não provido.

(REsp 1653098/SP RECURSO ESPECIAL 2017/0005522-3, Relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 24/04/2017).

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. VALE-TRANSPORTE. LEI 7.418/85. PAGAMENTO EM PECÚNIA. INCIDÊNCIA.

1. É pacífico no Superior Tribunal de Justiça o entendimento de que "se o auxílio-transporte é pago em pecúnia, e não por meio de vales, como determina a Lei nº 7.418/85, o benefício deve ser incluído no salário de contribuição para efeito de



incidência da contribuição previdenciária e do FGTS." (REsp 873.503/PR, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, DJ de 1º/12/2006).

2. Recurso Especial não provido.

(REsp 802552 / RS, Relator Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 03/09/2008)

36. Atenta ao tratamento dado pelo STF à não incidência de contribuição previdenciária sobre o vale-transporte pago em pecúnia, a Corte de Justiça preocupou-se em promover o *distinguishing* das situações, para poder justificar o regime diferenciado conferido à contribuição para o FGTS.

37. Para tanto, fundamenta o *distinguishing* à luz desses pontos: (i) FGTS não é tributo; (ii) a base cálculo da contribuição para o FGTS difere da contribuição previdenciária; (iii) a discussão acerca da natureza jurídica da verba trabalhista, se remuneratória ou indenizatória, é irrelevante; (iv) o rol do art. 28, § 9º, da Lei nº. 8.212, de 1991¹⁹, é taxativo; e (v) da interpretação sistemática do referido artigo com o art. 15, caput e § 6º, da Lei n. 8.036, de 1990²⁰, fica claro que somente as verbas expressamente excluídas pela lei não compõem a base de cálculo da contribuição para o FGTS, de forma que o vale-transporte pago em espécie não se encontra excluído da lista.

38. Seguindo a lógica da Corte, não é possível aplicar às contribuições para o FGTS o precedente jurisprudencial do STF referente à não incidência de contribuição previdenciária.

39. Reitera-se a assertiva de que as decisões favoráveis à União no STJ em tais feitos (contribuição para o FGTS) não importa em autorização para que os Procuradores voltem a contestar e a recorrer nos casos em que se questiona a incidência da contribuição previdenciária, diante da vigência da súmula da AGU.

¹⁹ 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;

²⁰ Art. 15. Para os fins previstos nesta lei, todos os empregadores ficam obrigados a depositar, até o dia 7 (sete) de cada mês, em conta bancária vinculada, a importância correspondente a 8 (oito) por cento da remuneração paga ou devida, no mês anterior, a cada trabalhador, incluídas na remuneração as parcelas de que tratam os [arts. 457 e 458 da CLT](#) e a gratificação de Natal a que se refere a [Lei nº 4.090, de 13 de julho de 1962](#), com as modificações da [Lei nº 4.749, de 12 de agosto de 1965](#). (Vide [Lei nº 13.189, de 2015](#))
[Vigência](#)

(...)

§ 6º Não se incluem na remuneração, para os fins desta Lei, as parcelas elencadas no [§ 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991](#). (Incluído pela [Lei nº 9.711, de 1998](#))



40. No que toca a essas ações, como incumbe à PGFN a representação judicial do FGTS, nos termos do art. 2º da Lei nº 8.844, de 1994²¹, poder-se-ia imaginar que a PGFN possui atribuição exclusiva para manifestar-se a respeito da extensão da dispensa pretendida.

41. Contudo, acrescente-se que, como já relatado, a consulta questiona também a viabilidade de extensão da autorização para não contestar e recorrer aos feitos que visam **anular as multas trabalhistas impostas ao empregador pelo não recolhimento do FGTS sobre o vale-transporte pago em espécie.**

42. E, considerando não ser exclusiva da PGFN a representação judicial da União nessas ações anulatórias, diferentemente do que ocorre na defesa da contribuição para o FGTS, exsurge aqui o próximo empecilho.

43. Quarto óbice: a ausência de competência da PGFN para traçar as diretrizes e apresentar estratégias de atuação na Justiça do Trabalho quando a PGU estiver na defesa da manutenção da multa trabalhista em comento (isto é, em momento anterior à inscrição em dívida ativa), que, por sua vez, possui correlação direta com a defesa da contribuição para o FGTS, de competência da PGFN independentemente de prévia inscrição em dívida ativa.

44. Enfim, tendo em vista (i) esse cenário de atuação judicial compartilhada da Procuradoria-Geral da União (antes da eventual inscrição em dívida ativa da multa trabalhista) com a PGFN (após a inscrição) no resguardo da multa trabalhista imposta ao empregador pelo não recolhimento do FGTS sobre o vale-transporte pago em pecúnia, (ii) a necessidade de haver um tratamento uníssono e coordenado desta ação com a que busca a incidência da contribuição para o FGTS sobre a mesma espécie de verba, ante a impossibilidade de separar as discussões judiciais e (iii) a atuação do MTE na fase de constituição desses créditos, **falece a esta PGFN a atribuição para, isoladamente, firmar a tese a ser adotada em juízo pelos órgãos de representação judicial nas duas situações (contribuição para o FGTS e multa trabalhista).**

²¹ A título de esclarecimento, importa assentar que a inscrição em Dívida Ativa das contribuições devidas ao FGTS com previsão na Lei 8.036, de 1990, e das contribuições sociais instituídas pela Lei Complementar nº 110, de 2001 é atribuição exclusiva da PGFN, sendo, portanto, indelegável. Atualmente, a Caixa Econômica Federal (CAIXA) promove a operacionalização das inscrições em Dívida Ativa do FGTS e das contribuições sociais da LC nº 110/2001, conforme critérios estabelecidos pela PGFN.



45. Relativamente à multa trabalhista, o TST é firme ao afirmar a possibilidade do pagamento do vale-transporte em pecúnia bem como a sua natureza indenizatória, pois, em sua visão, a verba mantém o caráter de antecipação de efetivas despesas de transporte do trabalhador, senão vejamos:

VALE-TRANSPORTE. PAGAMENTO EM DINHEIRO. NATUREZA JURÍDICA. 1. Os artigos 2º e 5º da Lei n.º 7.418/85, limitam-se a estabelecer as condições e obrigações impostas ao empregador no intuito de operacionalizar o programa de concessão de vale-transporte aos obreiros. Não vedam, efetivamente, ao empregador substituí-los pelo pagamento do transporte em dinheiro. 2. Precedentes deste Tribunal Superior. RR - 146900-69.2007.5.03.0107 Data de Julgamento: 03/08/2016, Relator Desembargador Convocado: Marcelo Lamego Pertence, 1ª Turma, Data de Publicação: DEJT 05/08/2016.

VALE-TRANSPORTE. PAGAMENTO EM PECÚNIA. NATUREZA SALARIAL RECONHECIDA. INVIABILIDADE ANTE O DISPOSTO NA LEI Nº 7.418/85. O egrégio Tribunal Regional do Trabalho da 9ª Região deu provimento ao recurso ordinário do empregado e reconheceu a natureza salarial da parcela paga, em pecúnia, a título de vale-transporte. Sustentando que a Lei nº 7.418/85 não veda o pagamento em dinheiro do vale-transporte, aponta violação do referido diploma legal e requer reconhecimento da natureza indenizatória da referida parcela. Contudo, a jurisprudência deste C. Tribunal se firmou no sentido de que a concessão do benefício em dinheiro não tem o condão de alterar a natureza jurídica do vale transporte, visto que a lei, de forma expressa, lhe atribui natureza indenizatória. Dessa forma, imperiosa a reforma do r. acórdão para reconhecer a natureza indenizatória da referida parcela. Precedentes. Recurso de revista conhecido por violação do art. 2º da Lei 7.418/85 e provido". (RR - 12-54.2012.5.09.0022, Data de Julgamento: 04/02/2015, Relator Ministro: Alexandre de Souza Agra Belmonte, 3ª Turma, Data de Publicação: DEJT 06/02/2015);

VALE-TRANSPORTE. PAGAMENTO EM PECÚNIA. NATUREZA INDENIZATÓRIA. NÃO CONHECIMENTO. Nos termos do artigo 2º, "a", da Lei nº 7.418/85, o vale-transporte não tem natureza salarial nem se incorpora à remuneração para quaisquer efeitos. Ademais, o artigo 458, § 2º, III, da CLT igualmente não considera como salário -o transporte destinado ao deslocamento para o trabalho e retorno, em percurso servido ou não por transporte público.- A percepção do benefício em pecúnia não transmuta natureza indenizatória do vale-transporte. Recurso de revista de que não se conhece". (RR - 104000-37.2008.5.01.0028, Relator Ministro: Guilherme Augusto Caputo Bastos, Data de Julgamento: 21/05/2014, 5ª Turma, Data de Publicação: DEJT 30/05/2014);

RECURSO DE REVISTA DA RECLAMADA. VALE-TRANSPORTE PAGO EM PECÚNIA. NATUREZA INDENIZATÓRIA. Tanto o art. 2.º, alíneas -a- e -b-, da Lei n.º 7.418/85 quanto o art. 28, § 9.º, -f-, da Lei n.º 8.212/91 estabelecem a natureza indenizatória dos valores pagos a título de vale-transporte. Assim, o pagamento da parcela em dinheiro não possui a faculdade de mudar seu caráter indenizatório, porquanto não revela, por si só, alteração de sua finalidade. [...]". (RR - 238-06.2012.5.03.0029, Relatora Ministra: Maria de Assis Calsing, Data de Julgamento: 14/05/2014, 4ª Turma, Data de Publicação: DEJT 16/05/2014)



46. E, com base nesses argumentos, o Tribunal anula sem qualquer dificuldade a multa trabalhista aplicada pelo não recolhimento do FGTS sobre o vale-transporte indenizado.

47. Nesse diapasão, o TST encontra-se alinhado com os argumentos esposados pelo STF no RE nº 478.410/SP, os quais são utilizados como fundamentos para as decisões prolatadas na Justiça Laboral. A título de exemplo, cite-se o recente acórdão da 3ª Turma do TST:

AGRAVO DE INSTRUMENTO. RECURSO DE REVISTA. PROCESSO SOB A ÉGIDE DA LEI 13.015/2014 E ANTERIOR À LEI 13.467/2017. ANULAÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO. AUDITOR FISCAL DO TRABALHO. VALE TRANSPORTE. PAGAMENTO EM PECÚNIA. PRETENSÃO DE INTEGRAÇÃO AO SALÁRIO PARA EFEITO DE RECOLHIMENTO DO FGTS. NATUREZA INDENIZATÓRIA. Dispõe o art. 2º da Lei 7.418/85 que o vale-transporte "*não tem natureza salarial, nem se incorpora à remuneração para quaisquer efeitos*" (alínea "a") e "*não constitui base de incidência de contribuição previdenciária ou de Fundo de Garantia Por Tempo de Serviço*" (alínea "b"). Essa natureza indenizatória e a inaptidão do vale-transporte para constituir base de incidência para o INSS e o FGTS foram confirmadas no art. 6º do Decreto 95.247/87, ao regulamentar a concessão do referido benefício. De igual forma, o art. 458, § 2º, III, da CLT, exclui do "salário" a utilidade concedida pelo empregador para o transporte destinado ao deslocamento para o trabalho e retorno, em percurso servido ou não por transporte público. A controvérsia instaurada nos autos diz respeito à transmutação da natureza jurídica da parcela - de indenizatória para salarial - quando o benefício é concedido aos empregados em pecúnia- situação considerada irregular pelo Auditor Fiscal do Trabalho e que gerou a lavratura do auto de infração. Ora, tal fato é absolutamente irrelevante, por manter a verba o caráter de antecipação de efetivas despesas de transporte do obreiro, sendo fundamental para a própria prestação de serviços. Por essa razão é que reconhece a jurisprudência que a mera concessão do benefício em dinheiro não tem o condão de transmutar a natureza jurídica do vale-transporte, que, por seu caráter intrínseco e por disposição legal, é indenizatória e não constitui base de incidência para a contribuição previdenciária e para o FGTS. Nesse contexto, conclui-se que o valor pago a título de vale-transporte não integra a remuneração do empregado. Registre-se, por fim, que a forma, salvo razões excepcionais, não tende a ser da essência do ato jurídico - especialmente no Direito do Trabalho (princípio da primazia da realidade). Nessa linha, deve ser mantido o acórdão regional que, reconhecendo a natureza indenizatória da parcela, anulou o auto de infração nº 006038565, lavrado pelo Auditor Fiscal do Trabalho, alicerçado em suposta afronta à legislação trabalhista, no que se refere ao não recolhimento do depósito do FGTS sobre a parcela vale-transporte paga em pecúnia. Julgados desta Corte.
Agravo de instrumento desprovido. Processo: AIRR - 122200-80.2007.5.02.0002
Data de Julgamento: 22/11/2017, **Relator Ministro:** Mauricio Godinho Delgado, 3ª Turma, **Data de Publicação:** DEJT 24/11/2017.

48. O TST, portanto, atribui à multa trabalhista decorrente do não recolhimento do FGTS sobre o vale-transporte pago em pecúnia tratamento jurídico diverso ao conferido pelo STJ quando julga a validade da contribuição para o FGTS incidente sobre essa mesma verba, gerando uma ilogicidade e irracionalidade no sistema.



49. Assim, a União ganha no STJ (no tema da contribuição para o FGTS) e perde no TST (multa trabalhista pelo não recolhimento do FGTS) sendo que os temas são correlatos, ou melhor, consequência um do outro.

50. Com efeito, a tranquila jurisprudência favorável à União no STJ no que toca à incidência da contribuição para o FGTS sobre o vale-transporte pago em pecúnia importa na falta de interesse recursal do ente para impugnar tais decisões, de modo que a PGFN continuará seguindo com sua linha de atuação defensiva enquanto a SGCT (e/ou a CONJUR/MTE) não apresentar suas orientações sobre a questão.

51. Não obstante, como o panorama no TST é completamente diverso e desfavorável à União, sugere-se direcionar o foco de ação para esse Tribunal, a fim de se envidar esforços na tentativa de reversão do seu entendimento.

52. Sob essa perspectiva de atuação, cumpre registrar uma observação que restou expressamente consignada no voto do Relator do ED no RE nº 478.410/SP, a qual pode ser considerada importante no trabalho de reversão da posição pacificada no referido Tribunal.

53. Trata-se do registro de que a decisão tomada no âmbito do STF versou exclusivamente sobre a incompatibilidade do art. 5º do Decreto nº 95.247, de 1987²², e do art. 4º, *caput*, da Lei nº 7.418, de 1985²³, com o sistema tributário constitucional, de modo que não se pode extrair do dispositivo uma invalidação em termos absolutos.

54. Eis o dispositivo do acórdão:

Por estas razões, considero oportuno *acolher* os presentes embargos de declaração para que tão-somente passe a constar de forma explícita da conclusão do acórdão embargado, fazendo uso da técnica de declaração de inconstitucionalidade parcial sem redução de texto, a *proclamação da inconstitucionalidade da aplicação do art. 5º do*

²² Art. 5º É vedado ao empregador substituir o Vale-Transporte por antecipação em dinheiro ou qualquer outra forma de pagamento, ressalvado o disposto no parágrafo único deste artigo.

Parágrafo único. No caso de falta ou insuficiência de estoque de Vale-Transporte, necessário ao atendimento da demanda e ao funcionamento do sistema, o beneficiário será ressarcido pelo empregador, na folha de pagamento imediata, da parcela correspondente, quando tiver efetuado, por conta própria, a despesa para seu deslocamento.

²³ Art. 4º - A concessão do benefício ora instituído implica a aquisição pelo empregador dos Vales-Transporte necessários aos deslocamentos do trabalhador no percurso residência-trabalho e vice-versa, no serviço de transporte que melhor se adequar. ([Renumerado do art. 5º, pela Lei 7.619, de 30.9.1987](#)) ([Vide Medida Provisória nº 2.189-49, de 2001](#)) ([Vide Lei complementar nº 150, de 2015](#))

Parágrafo único - O empregador participará dos gastos de deslocamento do trabalhador com a ajuda de custo equivalente à parcela que exceder a 6% (seis por cento) de seu salário básico.



Decreto nº 95.247/87 e do art. 4º, caput, da Lei nº 7.418/85 como fundamentos para a incidência de contribuições previdenciária sobre os valores pagos em pecúnia a título de vale-transporte aos trabalhadores.

55. Por isso, quaisquer ilações quanto à inconstitucionalidade dos dispositivos quando circunscritos ao domínio trabalhista devem ser afastadas, acarretando, por via de consequência, a válida produção dos seus efeitos quando aplicados em disciplina não-tributária.

56. Registre-se, por oportuno, a revogação do art. 4º da Medida Provisória Nº 280/2006 (que pretendia alterar o art. 1º da Lei nº 7.418/85, prevendo expressamente a possibilidade do pagamento em pecúnia) pelo art. 14 da Medida Provisória Nº 283/2006 (convertida na Lei nº 11.314/2006, cujo art. 23 manteve a referida revogação). Contudo, o art. 19, parágrafo único, da Lei Complementar nº 150, de 2015, tornou possível o pagamento do vale-transporte em pecúnia para os trabalhadores domésticos.

57. Nesse contexto, ainda que a natureza do benefício não se descaracterize quando pago em dinheiro (afirmação feita no voto vencedor), pode-se utilizar o argumento acima, notadamente quando estiver claramente configurado um ilícito trabalhista no caso concreto.

58. Assim, recomenda-se uma atuação contundente nos casos específicos de dissimulação/fraude nas quais se mascara a verdade salarial como estratégia para que, ao menos de início, seja sensibilizada a Justiça do Trabalho a alterar seu entendimento, pois dúvida não há de que os casos de fraude devem ser reprimidos pelos meios próprios.

59. Enfim, à luz desse ponto e buscando a uniformidade na atuação, **reforça-se a imprescindibilidade de que a SGCT e/ou, caso assim entenda, a CONJUR/MTE apresentem a tese a ser adotada em juízo e forneça as estratégias de atuação judicial que deverão ser utilizadas pela PGFN e pela PGU na defesa da multa trabalhista e do FGTS.**

60. Considerando a falta de atribuição desta CRJ para opinar conclusivamente sobre o direito material aplicável (no âmbito da PGFN, considerando a manifestação da CDA, a única Coordenação potencialmente competente seria a CPN/PGFN, em caráter residual) ou sobre a extensão da dispensa de impugnação judicial aos casos versados na consulta (diante



dos diversos óbices apresentados), sugere-se, como próximo passo, submeter os pontos levantados neste opinativo ao exame da SGCT/AGU, especialmente para que avalie (i) a manutenção (ou revogação) da Súmula AGU nº 60, de 2011; (ii) a possibilidade de ampliar o teor do verbete para abarcar as ações relatadas ao longo do parecer aliada à indicação das diretrizes e das estratégias judiciais a serem utilizadas nos Tribunais, especialmente no STJ e no TST, no intuito de se buscar a uniformização no tratamento nas duas Cortes relativamente à contribuição para o FGTS e à multa trabalhista decorrente do não recolhimento do FGTS sobre o vale-transporte pago em dinheiro.

61. Enquanto se aguarda o pronunciamento da SGCT, vale enfatizar que a autorização decorrente da Súmula nº 60 da AGU e do Ato Declaratório nº 4, de 2016, que dispensam a apresentação de contestação e a interposição de recursos, exclusivamente em relação à contribuição previdenciária, permanecem válidos.

62. Por fim, as assertivas feitas nesta manifestação devem ser compreendidas como meras sugestões a serem avaliadas pela SGCT no exame dos pontos submetidos à sua apreciação.

IV

Encaminhamentos

63. Caso seja aprovado, sugere-se ampla divulgação à carreira, bem como o seu encaminhamento à Secretaria-Geral do Contencioso da AGU - SGCT, para ciência e manifestação, especialmente dos pontos elencados no item 60, à Consultoria-Jurídica do Ministério do Trabalho e Emprego – Conjur/MTE, à Procuradoria-Geral da União – PGU, à Coordenação de Atuação Judicial Perante o Superior Tribunal de Justiça – CASTJ, à Coordenação-Geral da Dívida Ativa da União e do FGTS – CDA, à Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional da 2ª Região - PRFN/2ª Região e à Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional da 3ª Região - PRFN/3ª Região, os seis últimos para ciência.

É o Parecer. À consideração superior.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 18 de janeiro de 2018.



Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional
Coordenação-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional – CRJ
Coordenação de Consultoria Judicial – COJUD

Documento assinado eletronicamente

JULIANA BUARQUE SANTANA LOMBARDI

Procuradora da Fazenda Nacional

De acordo. À Consideração superior.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 18 de janeiro de 2018.

Documento assinado eletronicamente

FILIFE AGUIAR DE BARROS

Coordenador-Geral de Representação Judicial da Fazenda Nacional

Aprovo. Encaminhe-se como proposto.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 22 de janeiro de 2018.

Documento assinado eletronicamente

CLAUDIO XAVIER SEELFELDER FILHO

Procurador-Geral Adjunto de Consultoria e Estratégia da Representação

Judicial e Administrativa Tributária

Documento assinado eletronicamente por **Filipe Aguiar de Barros, Coordenador(a)-Geral da Representação Judicial**, em 18/01/2018, às 12:01, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).

Documento assinado eletronicamente por **Juliana Buarque Santana Lombardi, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 18/01/2018, às 13:20, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).

Documento assinado eletronicamente por **Claudio Xavier Seelfelder Filho, Procurador(a)-Geral Adjunto(a)**, em 22/01/2018, às 16:27, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional
Coordenação-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional – CRJ
Coordenação de Consultoria Judicial – COJUD

A autenticidade deste documento pode ser conferida no site

http://sei.fazenda.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **0286176** e o código CRC **1562E456**.

Referência: Processo nº 10951.100270/2018-61

SEI nº 0286176

Criado por 81630476153, versão 29 por 09478527436 em 18/01/2018 12:00:54.