



**FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E NEGÓCIOS DE SERGIPE – FANESE  
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**LEILA DOS SANTOS OLIVEIRA**

**O PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR COMO INSTRUMENTO  
DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO**

**Aracaju – SE  
2016.1**

**LEILA DOS SANTOS OLIVEIRA**

**O PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR COMO INSTRUMENTO  
DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO**

**Artigo apresentado à Coordenação do  
Curso de Bacharelado em Ciências  
Contábeis da Faculdade de  
Administração e Negócios de Sergipe  
- FANESE, como requisito parcial e  
obrigatório para obtenção do grau de  
bacharel em Ciências Contábeis.**

**Orientador: Prof. Esp. Edgard Dantas  
Santos Júnior.**

**Coordenadora: Prof. Esp. Luciana  
Matos dos Santos Figueiredo Barreto.**

**LEILA DOS SANTOS OLIVEIRA**

**O PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR COMO INSTRUMENTO  
DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO**

**Artigo apresentado à Coordenação do Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis da Faculdade de Administração e Negócio de Sergipe - FANESE, como requisito parcial e obrigatório para obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.**

**Aprovado (a) com média: \_\_\_\_\_**

---

**Prof. Edgard Dantas Santos Júnior  
Orientador**

---

**Avaliador**

---

**Avaliador**

**Aracaju (SE), \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 2016.**

## **AGRADECIMENTOS**

A Deus pela força que não mim faltou durante toda essa trajetória, aos meus pais por serem essenciais em minha vida, ao meu querido Alexsandro (Sandrinho), pelo carinho, dedicação e paciência, por sempre está ao meu lado mim apoiando e incentivando, aos meus irmãos Alisson e Liliane por todas as vezes que mim auxiliaram, a minha prima Beatriz pela atenção e ao meu orientador, professor Edgard Dantas pela paciência e incentivo que tornaram possível a conclusão desta pesquisa. As minhas colegas Aliane Percília, Deraldina Oliveira, Deborah Evellyn e Magaly Costa pela companhia e parceria durante nossa vida acadêmica. Enfim, meus sinceros agradecimentos a todos aqueles que de alguma forma doaram um pouco de si para que a conclusão deste trabalho se tornasse possível.

## **RESUMO**

**É notável que a carga tributária do Brasil é elevada, e que as empresas visam a redução dos gastos com tributos, nesse sentido o presente trabalho intitulado: O Programa de alimentação do trabalhador como instrumento de planejamento tributário, fundamentou-se na contabilidade tributária, e buscou resolver a problemática desta pesquisa: Como a contabilidade pode fazer uso do PAT como instrumento de planejamento tributário e redutor do pagamento do IRPJ/CSLL? O objetivo geral desta pesquisa foi analisar o programa de alimentação do trabalhador como forma de reduzir a base de cálculo do imposto e o pagamento dos mesmos e como objetivos específicos: verificar quais enquadramentos tributários disponíveis; identificar quais tributos incidem sobre o lucro e qual incentivo dado pelo governo; analisar através de exemplo prático o impacto que a despesa e o incentivo do PAT, causam em forma de redução tributária. A metodologia adotada neste projeto foi o estudo descritivo por meio de pesquisa bibliográfica. Conclui-se que é viável para as empresas realizarem a adesão ao PAT, visto que a redução na carga tributária é significativa, além de outros benefícios na parte social da empresa com os seus colaboradores.**

**Palavras-chave: PAT. Planejamento tributário. Carga tributária.**

## **LISTAS DE SIGLAS**

- CF** – Constituição Federal
- COFINS** – Contribuição para financiamento da Seguridade Social
- CSLL** – Contribuição Sobre Lucro Líquido
- CTN** – Código Tributário Nacional
- DARF** – Documento de Arrecadação de Receitas Federais
- EPP** – Empresa de Pequeno Porte
- ICMS** – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços interestaduais e intermunicipais
- IPI** – Imposto sobre Imposto Industrializado
- IRPJ** – Imposto de Renda de Pessoa Jurídica
- ISS** – Impostos Sobre Serviço
- ME** – Micro Empresa
- MTE** – Ministério do Trabalho e Emprego
- PASEP** – Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público
- PIS** – Programa de Integração Social
- RIR** – Regulamento do Imposto de Renda

## **LISTA DE TABELAS**

<b>Tabela 1 – Tributos Indiretos e Diretos .....</b>	<b>11</b>
<b>Tabela 2 – Percentuais de IR para as empresas no Lucro Presumido .....</b>	<b>13</b>
<b>Tabela 3 – Tipos de Incentivos Fiscais Federais .....</b>	<b>17</b>
<b>Tabela 4 – Demonstração de Resultado Comparativo .....</b>	<b>20</b>
<b>Tabela 5 – Comparativo de tributos pagos entre empresas com e sem PAT ...</b>	<b>21</b>

# SUMÁRIO

RESUMO

LISTA DE SIGLAS

LISTAS DE TABELAS

<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	<b>09</b>
<b>1.1 Área de Conhecimento Pesquisada</b> .....	<b>09</b>
<b>1.2 Delimitação do Tema e Problemática</b> .....	<b>09</b>
<b>1.3 Objetivo Geral</b> .....	<b>09</b>
<b>1.4 Objetivos específicos</b> .....	<b>10</b>
<b>1.5 Justificativa</b> .....	<b>10</b>
<b>1.6 Metodologia</b> .....	<b>10</b>
<b>2 REFERENCIAL TEÓRICO</b> .....	<b>11</b>
<b>2.1 Sistema Tributário Nacional</b> .....	<b>11</b>
<b>2.1.1 Tributos Indiretos</b> .....	<b>11</b>
<b>2.1.2 Tributos Diretos</b> .....	<b>11</b>
<b>2.1.2.1 Enquadramento Tributário</b> .....	<b>12</b>
<b>2.1.2.1.1 Simples Nacional</b> .....	<b>12</b>
<b>2.1.2.1.2 Lucro presumido</b> .....	<b>12</b>
<b>2.1.2.1.3 Lucro Real</b> .....	<b>13</b>
<b>2.1.2.1.4 IRPJ/CSLL</b> .....	<b>14</b>
<b>2.2 Planejamento Tributário</b> .....	<b>14</b>
<b>2.2.1 Elisão Fiscal</b> .....	<b>15</b>
<b>2.2.2 Evasão Fiscal</b> .....	<b>15</b>
<b>2.2.3 Despesas Dedutíveis</b> .....	<b>15</b>
<b>2.2.4 Despesas Indedutíveis</b> .....	<b>15</b>
<b>2.3 Incentivos Fiscais</b> .....	<b>16</b>
<b>2.3.1 PAT</b> .....	<b>18</b>
<b>2.3.2 Responsabilidade Social das Empresas</b> .....	<b>20</b>
<b>2.3.3 Caso Prático do Cálculo</b> .....	<b>20</b>
<b>3-CONSIDERAÇÕES FINAIS</b> .....	<b>23</b>
<b>REFERÊNCIAS</b> .....	<b>24</b>
<b>ABSTRACT</b> .....	<b>25</b>



## **1 INTRODUÇÃO**

### **1.1 Área de Conhecimento Pesquisada**

Os incentivos fiscais são dados às entidades, quando o poder público reconhece que não consegue atingir de maneira substancial o seus compromissos sociais, terceirizando estes junto às empresas, para que estas preencham a lacuna deixada pelo governo e em força disso, o fisco devolve esse custo suportado pela empresa, concedendo abatimentos tributários, dessa forma, passa a ser viável que as empresas avaliem a possibilidade de aderir a alguns desses incentivos fiscais existentes, pois as empresas tanto se beneficiam com a redução de parte dos tributos, como também os mantém boa imagem perante os empregados e toda a sociedade onde ela está inserida. O presente trabalho fundamentou-se nos incentivos fiscais e sua inserção no mundo tributário, que tem por objetivo aplicar a legislação adequada, analisando os tributos que estão diretamente ligados ao resultado da entidade empresarial.

### **1.2 Delimitação do Tema e Problemática**

Esse estudo limita-se a pesquisar o programa de alimentação ao trabalhador como instrumento redutor do IRPJ/CSLL e o incentivo dado pelo governo às empresas optantes do lucro real. Uma expressiva parcela do lucro das empresas é dirigida ao pagamento de tributos, para as que tem apuração pelo lucro real isso corresponde a 34% (sendo 15% do IRPJ, 10% do adicional do IRPJ e 9% da CSLL), dessa forma, se faz necessário a correta apuração dos tributos, bem como, um bom acompanhamento das despesas, principalmente as dedutíveis da base de cálculo do IR e CSLL afim de que o resultado apresentado pela empresa para efeitos de tributação possa ser o menor possível, sem uma gestão tributária eficiente, essa tarefa não é atingida. Assim sendo, como a contabilidade pode fazer uso do PAT como instrumento de planejamento tributário e redutor do pagamento do IRPJ/CSLL?

### **1.3 Objetivo Geral**

Para responder o questionamento acima mencionado, foi traçado o seguinte objetivo geral: Analisar o programa de alimentação ao trabalhador como forma de reduzir a base de cálculo dos impostos e o pagamento dos mesmos.

### **1.4 Objetivos Específicos**

Para tornar claro o objetivo geral acima descrito, foram traçados os seguintes objetivos específicos:

Verificar quais os enquadramentos tributários disponíveis.

Identificar quais tributos incidem sobre o lucro e qual incentivo dado pelo Governo.

Analisar através de exemplo prático o impacto que a despesa e o incentivo do PAT, causam em forma de redução tributária.

### **1.5 Justificativa**

Essa pesquisa justifica-se pela importância que os incentivos representam no âmbito social e fiscal, principalmente o PAT, que é tido por alguns doutrinadores com o mais importante dos incentivos, pois este, atinge o seu objetivo ao qual foi criado de forma substancial. Dessa forma, surgiu o interesse em demonstrar impacto dos aspectos fiscais do programa de alimentação ao trabalhador para as empresas tributadas pelo lucro real, que se utilizam deste incentivo como meio de reduzir o pagamento de tributos.

### **1.6 Metodologia**

A metodologia utilizada neste estudo consiste em um estudo descritivo, onde neste será realizado, o estudo, a análise, o registro e a interpretação dos fatos, utilizando a pesquisa bibliográfica, artigos publicados na internet, sites de referência, as leis que os instituíram, e os procedimentos técnicos, o que possibilitaram que este trabalho tomasse forma.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 Sistema Tributário Nacional

O sistema tributário nacional refere-se a totalidade de regras jurídicas, que regem o direito tributário, por meio de normas e princípios. É regulado pelo CTN, que em seu art. 2º cita, que sistema tributário nacional,

é regido pelo disposto na Emenda Constitucional n. 18, de 1º de dezembro de 1965, em leis complementares, em resoluções do Senado Federal e, nos limites das respectivas competências, em leis federais, nas Constituições e em leis estaduais, e em leis municipais.

O conceito de tributo está definido no art. 3º do Código Tributário Nacional.

Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

#### 2.1.1 Tributos indiretos

Segundo Fabretti (2014, p.165) “São considerados tributos indiretos aqueles que a cada etapa econômica são repassados para o preço do produto, mercadoria serviço”. São aqueles em que o consumidor final, suporta a carga econômica dos tributos, que incidem sobre o preço das mercadorias, produtos ou serviços ofertados.

#### 2.1.2 Tributos diretos

Ainda de acordo com Fabretti (2014, p.208) “Os tributos diretos são os que recaem definitivamente sobre o contribuinte que está direta e pessoalmente ligado ao fato gerador”. Portanto, o contribuinte não tem a possibilidade de transferir o pagamento do tributo, sendo assim, o responsável legal a pagar o tributo.

Tabela 1: Tributos Indiretos e Diretos

Tributos Indiretos	Tributos Diretos
ICMS	IRPJ
PIS	IPTU
Confins	CSLL

Fonte: FABRETTI (2014) (Adaptado pelo autor)

### **2.1.2.1 Enquadramento Tributário**

O planejamento tributário visa a economia no pagamento de tributos por parte das entidades empresariais, através de condutas lícitas.

Portanto, se faz necessário a escolha de um regime tributário menos dispendioso para a entidade.

As modalidades de tributação existentes no Brasil são: Simples Nacional, lucro presumido e lucro real.

#### **2.1.2.1.1 Simples nacional**

O Simples Nacional com vigência desde 1/07/2007, foi instituído pela Lei Complementar nº 123/2006, aplicado às pessoas jurídicas consideradas como micro empresa (ME) e empresas de pequeno porte (EPP), trata-se de uma forma simplificada e unificada de reconhecimento de tributos, através da aplicação de percentuais favorecidos, incidentes sobre uma única base de cálculo a receita bruta que deve ser de até 3.600.000,00 anuais.

O art.3º da Lei Complementar nº 123/2006, considerada MP ou EPP

Art. 3º Para os efeitos desta lei complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte a sociedade empresaria, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (código civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:

- I – no caso da microempresa, aufera em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais);)
- II – no caso da empresa de pequeno porte, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais).

Essa modalidade de tributos unifica IRPJ, IPI, CSLL, Confins, PIS, PASEP, ICMS e ISS, para pagamento mensal em uma única guia.

#### **2.1.2.1.2 Lucro presumido**

As entidades empresariais que podem optar pelo lucro presumido, são as que não estão obrigadas a apuração pelo lucro real.

O IRPJ e a CSLL tem apuração trimestral nesse tipo de tributação e a aplicação da alíquota se dá pela presunção do lucro, com variação de 1,6 a 32% a depender da atividade exercida pela empresa.

A opção pelo lucro presumido será declarada através do pagamento do DARF, Correspondente ao primeiro trimestre de apuração de cada ano calendário.

Tabela 2: Percentuais de IR para as empresas no lucro presumido

Espécies de Atividades geradoras de receita	Percentuais Sobre receita a
Revenda, para consumo, de combustível derivado do petróleo, álcool etílico carburante e gás natural.	1,6%
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Venda de mercadorias ou produtos (exceto revenda de combustíveis para consumo)</li> <li>- Transporte de cargas</li> <li>- serviço hospitalares</li> <li>- Atividade rural</li> <li>- Industrialização de produtos em que a matéria-prima, produto intermediário ou o material de embalagem tenham sido fornecidos por quem encomendou a industrialização</li> <li>-Atividades imobiliárias</li> <li>-construção por empreitada, quando houver emprego de materiais próprios, em qualquer quantidade</li> <li>-Qualquer outra atividade (exceto prestação de serviço), para a qual não esteja previsto percentual específico.</li> </ul>	8%
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Serviços de transportes (exceto o de cargas)</li> <li>-Serviços prestados com exclusividade por empresas com receita bruta anual não superior a R\$ 120.000,00</li> </ul>	16%
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Serviços em geral, para as quais não esteja previsto percentual específico, inclusive os prestados por sociedades civis de profissões regulamentadas.</li> <li>-Intermediação de negócios</li> <li>-Administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza</li> <li>-Serviços de mão de obra de construção civil, quando a prestadora não empregar materiais de sua propriedade nem se responsabilizar pela execução da obra</li> </ul>	32%

Fonte: (SANTOS. BARROS, 2012, p.56) Adaptado pelo autor

### 2.1.2.1.3 Lucro real

Para Oliveira (2013, p.101) de acordo com a legislação em vigor, Lucro Real é conceituado como o resultado contábil líquido do trimestre antes do IRPJ e da CSLL, transcrito em livro próprio – denominado livro de apuração do Lucro Real (Lalur) – e ajustados pelas adições, exclusões e compensações prescritas ou autorizadas pela legislação de imposto de renda.

Segundo Santos e Barros (2012, p.101) de acordo com o art. 247 do RIR/1999, Lucro Real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensação prescritas ou autorizadas na legislação.

As pessoas jurídicas que tem sua tributação com base no lucro real, pode apurar o imposto de renda e a Contribuição Social efetivamente devidos trimestralmente ou anualmente, esta opção está diretamente associada a opção feita pela pessoa jurídica anualmente quanto ao pagamento do imposto de renda, que pode ser: com base no valor efetivamente devido no trimestre ou por estimativa mensal.

#### **2.1.2.1.4 IRPJ / CSLL**

De acordo com o art.153 da Constituição Federal, o imposto sobre renda (ou imposto de renda) é de competência da união. O art.43 do Código Tributário Nacional determina que o fato gerador do Imposto de renda (IR) é a inquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou proventos da qualquer natureza.

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I – de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II – de provimentos de qualquer natureza, assim entendido aos acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

A Contribuição Social sobre o lucro das pessoas jurídicas foi instituída pela lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988.

É um imposto de competência exclusiva da união, tem como objetivo o financiamento da seguridade social por meio dos lucros auferidos pelas pessoas jurídicas e as entidades que lhe são equiparadas pela legislação do imposto de renda.

As empresas tributadas pelo lucro real, deverá apurar a CSLL trimestralmente, com base no resultado do exercício, antes da provisão para IRPJ, ajustado pelas adições, exclusões e compensações estabelecidas na legislação.

## **2.2 Planejamento Tributário**

Objetivando a obtenção de uma maior economia fiscal, as empresas realizam planejamento tributário, para assim obter alternativas viáveis para a redução da carga tributária.

Como conceituado por Fabretti (2014, p.8) planejamento tributário é o estudo feito preventivamente, ou seja, antes da realização do fato administrativo,

pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas.

### **2.2.1 Elisão fiscal**

Objetiva reduzir ou retardar o pagamento do tributo, desde que o fato gerador não tenha ocorrido, tem previsão em lei.

Para Fabretti (2014, p.136) a economia tributária resultante da adoção da alternativa legal menos onerosa ou da lacuna da lei denomina-se elisão fiscal.

### **2.2.2 Evasão fiscal**

É um meio ilícito de reduzir ou ocultar o pagamento do tributo, visto que o fato gerador já ocorreu e não possui previsão legal.

Para Oliveira (2013, p.192) evasão fiscal pode ser conceituada como toda e qualquer ação ou omissão tendente a elidir, reduzir ou retardar o cumprimento de obrigação tributária.

### **2.2.3 Despesas dedutíveis**

As despesas efetuadas pelas pessoas jurídicas podem ou não ser deduzidas na apuração do lucro real. Estas devem ser apuradas pelo regime de competência, ou seja, quando são tidas como incorridas.

Na concepção de Higuchi (2009, p. 271) as despesas operacionais dedutíveis na determinação do lucro real são aquelas que se encaixam nas condições fixadas no art. 299 do RIR/99, isto é, despesas necessárias a atividade da empresa e manutenção da respectiva fonte produtora de receitas. As despesas necessárias ainda de acordo com a legislação fiscal, são despesas pagas ou incorridas e que sejam usuais e normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

Ainda nas palavras de Higuchi (2009, p.271) o PN n° 32/81 definiu o conceito de despesa necessária dizendo que o gasto é necessário quando essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras de rendimentos.

Pode-se chamar de despesas dedutíveis aquelas que não forem inseridas nos custos, que são indispensáveis para a realização do negócio da empresa e que sejam consideradas pelo fisco com frequentes e habituais.

### **2.2.4 Despesas indedutíveis**

A lei n° 9.249, de 1995 art. 13 c/c a IN SRF n° 11 de 1996, determina que estas despesas operacionais não podem ser deduzidas.

Art. 13. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes deduções, independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964:

I - de qualquer provisão, exceto as constituídas para o pagamento de férias de empregados e de décimo-terceiro salário, a de que trata o art. 43 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, e as provisões técnicas das companhias de seguro e de capitalização, bem como das entidades de previdência privada, cuja constituição é exigida pela legislação especial a elas aplicável; (Vide Lei 9.430, de 1996)

II - das contraprestações de arrendamento mercantil e do aluguel de bens móveis ou imóveis, exceto quando relacionados intrinsecamente com a produção ou comercialização dos bens e serviços;

III - de despesas de depreciação, amortização, manutenção, reparo, conservação, impostos, taxas, seguros e quaisquer outros gastos com bens móveis ou imóveis, exceto se intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços;

IV - das despesas com alimentação de sócios, acionistas e administradores;

V - das contribuições não compulsórias, exceto as destinadas a custear seguros e planos de saúde, e benefícios complementares assemelhados aos da previdência social, instituídos em favor dos empregados e dirigentes da pessoa jurídica;

VI - das doações, exceto as referidas no § 2º;

VII - das despesas com brindes.

VIII - de despesas de depreciação, amortização e exaustão geradas por bem objeto de arrendamento mercantil pela arrendatária, na hipótese em que esta reconheça contabilmente o encargo.

Contudo, entende-se que estas despesas não podem ser deduzidas por não serem consideradas como essenciais para a atividade da empresa, e por não existir dispositivos legais que permitam suas deduções.

### **2.3 Incentivos Fiscais**

Os incentivos fiscais foram instituídos, para fomentar diversas atividades, também para desenvolver determinadas regiões, sendo assim um meio de interferência do estado, a fim de atingir certos objetivos, sejam estes sociais ou econômicos.

Fabretti (2014, p.292) “aponta que os incentivos fiscais são uma das modalidades de renúncia fiscal”. Trata-se de um instrumento legal utilizado para diminuir ou isentar o pagamento de impostos, em que o estado renuncia determinada receita, visando favorecer uma região ou uma atividade específica.

Nesse sentido Oliveira (2013, p.234), deixa claro que incentivos fiscais.



São aqueles outorgados pelo governo federal, estadual ou municipal na forma de isenções, devolução ou reduções de tributos devido pelas empresas de certa região ou até mesmo de setor econômico, visando o seu desenvolvimento.

Os incentivos fiscais federais somente poderão ser utilizados pelas empresas tributadas com base no lucro real.

Para concessão dos incentivos, se faz necessário lei específica que os estabeleça, conforme prevista no art. 150 § 6º, CF.

§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a imposto, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto art. 155, § 2º, XII, g.

Na atualidade muitos são os incentivos fiscais no contexto federal, os quais serão demonstrados na tabela abaixo para um melhor entendimento.

Tabela 3: Tipos de incentivos fiscais federais

Nome do incentivo	Lei que instituiu	Área de atuação	Limite de dedução do IRPJ
Programa de alimentação ao trabalhador (PAT)	Lei nº 6.321/76	Trabalhadores	4%
Programa de desenvolvimento tecnológico industrial (PDTI)	Lei nº 8.661/93	Indústria	4%
Programa de desenvolvimento tecnológico da agricultura (PDTA)	Lei nº 8.661/93	Agricultura	4%
Lei do audiovisual	Lei nº 8.685/93	Cultura	3%
Programa nacional de apoio a atenção oncológica (Pronon)	Lei nº 12.715/12	Saúde	1%
Fundo do direito da criança e do adolescente	Lei nº 8.069/90	Criança e Adolescente	1%
Lei Federal de incentivo a cultura ou Lei Rouanet	Lei nº 8.313/91	Cultura	4%
Fundo nacional do idoso	Lei nº 12.213/10	Idoso	1%
Lei Federal de incentivo ao esporte	Lei nº 11.438/06	Esporte	1%
Programa nacional a atenção da saúde da pessoa com deficiência	Lei nº 12.715/02	Saúde	1%

Fonte: FABRETTI 2014 (Adaptado pelo autor)

### **2.3.1 PAT (Programa de alimentação do trabalhador)**

Com o objetivo de incentivar os investimentos na qualidade de vida dos trabalhadores, visando melhorar a situação nutricional e prevenir doenças relacionadas ao trabalho, o governo federal criou o PAT.

O incentivo fiscal para o programa de alimentação ao trabalhador foi instituído pela Lei nº 6.321/76. Está concedido em seu art. 1º que foi incorporado pelos arts. 581/582 do RIR.

Para beneficiar o empregador que tem sua tributação com base no lucro real, que participa do PAT, o governo criou vantagens fiscais a serem deduzidas no imposto de renda.

A empresa pode efetuar a adesão ao PAT de duas formas: por meio de requerimento junto a secretaria de inspeção do trabalho (SIT), em impresso próprio para esse fim ou pelo site oficial do MTE, preenchido com as informações necessárias. (IOB, 2014)

A adesão ao programa poderá ser feita a qualquer momento, e o prazo de validade é por tempo indeterminado, ressalvado os casos em que a empresa desejar cancelar ou seja proibida por execução indevida do programa, como consta na portaria interministerial MTE/ MF/ MS nº 5/1999.

Art.3, a adesão ao PAT poderá ser efetuada a qualquer tempo e, uma vez realizada, terá validade por prazo indeterminado, podendo ser cancelada por iniciativa da empresa beneficiária ou pelo MTE em razão da execução inadequada do programa.

Segundo Viana (2009, p. 470) a pessoa jurídica beneficiária do PAT, pode executar o programa nas seguintes modalidades:

Para a execução do PAT, a pessoa jurídica beneficiária poderá manter serviço próprio de refeições e/ou distribuir alimentos (ainda que não preparados), inclusive cesta básica e/ou firmar convênios com entidades fornecedoras ou prestadoras de serviços de alimentação coletiva, desde que essas entidades sejam credenciadas pelo programa e se obriguem a cumprir o disposto na legislação do PAT e na portaria SIT/DSST nº 3/2002 (com as alterações da portaria SIT/DSST nº 193/2006), condição que deverá constar expressamente do texto no convênio entre as partes interessadas.

Ainda de acordo com Viana (2009, p.474) a participação do trabalhador no custo da refeição, ou seja, o que poderá o empregador descontar de seu empregado a título de ressarcimento, não poderá exceder o limite de 20% do custo

direto da refeição, assim entendido como o custo real da empresa com a alimentação.

O empregador tem como opção a concessão de mais de um benefício ao trabalhador, desde que, não sejam do mesmo tipo, e que o valor dos benefícios concedidos aos trabalhadores de renda mais baixa, não sejam inferiores aqueles concedidos aos trabalhadores que possuam renda mais elevada. Brasil [?]

A utilização do benefício como forma de incentivo, premiação ou punição por parte do empregador é expressamente proibido por lei, conforme determina o art. 6º, caput, e incisos I e II, da portaria SIT/DSST nº 3, de 2002.

Art. 6º É vedado à pessoa jurídica beneficiária:

I – suspender, reduzir ou suprimir o benefício do Programa a título de punição ao trabalhador;

II – utilizar o Programa, sob qualquer forma, como premiação;

III – utilizar o Programa em qualquer condição que desvirtue sua finalidade.

O cálculo do benefício fiscal a ser deduzido será o menor valor entre os três limites seguintes:

1- Alíquota do IR, que a empresa estiver sujeita, sobre o valor gasto com as refeições;

2- Valor de cada refeição sobre o nº de refeições fornecidas sobre alíquota do IR;

3- Aplicação do percentual de 4% sobre o imposto de renda devido, sobre o lucro real, excluído o adicional.

O programa pode ser estendido para trabalhadores avulsos que estejam a serviço da empresa beneficiária do PAT, para os contratados por meio da empresa de trabalho temporário, cessionária de mão de obra ou subempreiteira e ainda para estagiários ou bolsistas, conforme está previsto na lei nº 6494/77. (VIANA, 2009)

O empregador também poderá realizar a extensão do programa aos trabalhadores que tenham sido dispensados, no período de transição para um novo emprego, tendo como período limite o prazo de seis meses, e aos empregados que possuam contrato de trabalho suspenso para participar de cursos ou programas de qualificação profissional, a extensão fica limitada a um período máximo de cinco meses. (VIANA, 2009)

### 2.3.2 Responsabilidade social das empresas

De acordo com Karkotli e Aragão (2008, p.48) a responsabilidade social corporativa é o comportamento ético e responsável na busca de Qualidade nas relações que a organização estabelece com todos os seus stakeholders, associado direta ou indiretamente o negócio da empresa, incorporando à orientação estratégica da empresa, e refletindo em desafios éticos para as dimensões econômicas, ambiental e social.

Mediante parceria entre governo, empresa e trabalhador é possível promover a saúde e melhorar a qualidade de vida no ambiente de trabalho.

As empresas aumentam sua produtividade quando investem em seu maior ativo: as pessoas, seus colaboradores, pois, possuem uma melhor qualidade de vida e estão satisfeitos, produzem mais e melhoram os resultados da empresa, e ainda reduzem os riscos de acidente de trabalho.

A sociedade e as empresas investem cada vez mais na responsabilidade social. O PAT é uma das iniciativas empresariais entendida como responsabilidade social.

### 2.3.3 Caso prático do cálculo

Demonstração de resultado do exercício de duas empresas fictícias, a 1º não aderiu ao programa de alimentação do trabalhador, e a 2º realizou a adesão ao programa de alimentação do trabalhador.

Exemplo 1- A empresa X LTDA, localizada no município de Aracaju, não aderiu ao programa de alimentação ao trabalhador, e apresentou o segundo resultado do exercício.

Exemplo 2- A empresa y LTDA, localizada em Aracaju, aderiu ao programa de alimentação do trabalhador e forneceu nesse período 20.000 refeições, ao custo unitário de R\$ 10,00

Tabela 4 – Demonstração de Resultado Comparativo

DRE SEM PAT Empresa X	Valores R\$	DRE COM PAT Empresa Y	Valores R\$
Receita operacional Bruta	5.500.000	Receita operacional Bruta	5.500.000
(-)Dedução	(300.000)	(-) Dedução	(300.000)
= Receita Op. Liquida	5.200.000	= Receita Op. Liquida	5.200.000
(-) CPV	(3.500.000)	(-) CPV	(3.500.000)
= Lucro Bruto	1.700.000	= Lucro Bruto	1.700.000
Despesas operacionais	(1.000.000)	Despesas operacionais	(1.200.000)
(-) Despesas financeiras	(50.000)	(-) Despesas financeiras	(50.000)
(-) Despesas administrativas	(200.000)	(-) Despesas administrativas	(200.000)

(-) Despesas gerais	(750.000)	(-) Despesas gerais	(750.000)
Depreciação	(200.000)	Depreciação	(200.000)
Salário	(350.000)	Salário	(350.000)
Aluguel	(200.000)	Aluguel	(200.000)
<b>Lucro antes do IR/CSLL=</b>	<b>700.000</b>	<b>Alimentação</b>	<b>(200.000)</b>
CSLL 9%	(63.000)	<b>Lucro antes do IR/CSLL=</b>	<b>500.000</b>
IR 15%	(105.000)	CSLL 9%	(45.000)
Adicional IR 10%	(46.000)	IR 15%	(75.000)
Lucro após IR/CSLL=	482.000	Adicional IR 10%	(26.000)
		Lucro após IR/CSLL=	354.000

Fonte: autor (a)

#### Cálculo do Incentivo

São estabelecidos três limites para o cálculo do PAT:

I – Valor gasto com refeição x15%

$$200.000,00 \times 15\% = 30.000,00$$

II – Valor da refeição permitido pelo fisco x quantidade de refeições x15%

$$1,99 \times 20.000,00 \times 15\% = 5.970,00$$

III – Alíquota de 4% x valor do IR sem o adicional

$$75.000,00 \times 4\% = 3.000,00$$

Tabela 5 – Comparativo de Tributos Pagos Entre Empresas com e sem PAT

Total de impostos arrecadados na empresa X (SEM PAT)		Total de impostos arrecadados na empresa Y (COM PAT)	
TRIBUTOS	VALORES R\$	TRIBUTOS	VALORES R\$
CSLL 9%	63.000	CSLL 9%	45.000
IRPJ 15%	105.000	IRPJ 15%	75.000
ADICIONAL 10%	46.000	ADICIONAL 10%	26.000
-	-	INCENTIVO 4%	(3.000)
<b>TOTAL</b>	<b>214.000</b>	<b>TOTAL</b>	<b>143.000</b>

Fonte: autor (a)

O empregador descontou de seus funcionários o percentual máximo permitido pela lei que equivale a 20% do que foi gasto com alimentação, o que corresponde a um total de R\$ 40.000.

Concluí-se que do valor investido com alimentação do trabalhador a empresa obteve de retorno financeiro 85,51% ficando com uma despesa equivalente a 14,49% do total investido. A empresa ainda se beneficia de outras vantagens como: aumento de produtividade por parte de seus colaboradores, diminuição de faltas ao trabalho por motivos de doenças, maior integração entre colaboradores e

empresa, um aumento do bem estar social entre outros. As vantagens também estendem-se para o governo que reduz as despesas, os investimentos na área da saúde e diminui os gastos com a previdência social.

### **3 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Conforme relatado no contexto deste trabalho, o Brasil possui uma carga tributária elevada, de acordo com a OCDE (Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico) para tanto, o Estado por meio de políticas públicas proporciona um instrumento importante que é a concessão de incentivos fiscais, este trabalho apresenta como objeto de estudo, o incentivo fiscal do PAT, que como verificado traz muitos benefícios para todos que integram o programa: empresa, governo e trabalhador.

Desta forma este projeto está traçado na problemática: como a contabilidade pode fazer uso do PAT como instrumento de planejamento tributário e redutor do pagamento do IRPJ/CSLL? Através da redução da base do cálculo do imposto de renda de pessoa jurídica (IRPJ) e da contribuição social do lucro líquido (CSLL) foi possível uma diminuição do gasto com o pagamento destes tributos, visto que foi a dedução das despesas com alimentação que foi fator determinante para alcançar esta redução.

Por meio dessa pesquisa verificou-se que no Brasil disponibilizam-se três enquadramentos tributários a saber: Simples Nacional destinado a micro e pequenas empresas, com vários impeditivos, Lucro Presumido para todas as empresas que não são obrigadas ao Lucro Real, e o próprio Lucro Real, sendo este permitido para toda e qualquer empresa.

Os tributos incidentes sobre o lucro são: o Imposto de Renda e a Contribuição Social sobre o lucro, o governo permite que toda despesa gasta com alimentação do trabalhador seja deduzida para a empresa que está regularmente cadastrada no programa do PAT, tornando assim a base de cálculo menor, o que possibilita um gasto menor com o pagamento de tributos.

Assim sendo, o incentivo fiscal do PAT como demonstrado em exemplo prático, proporciona um grande incentivo fiscal, é um incentivo que atende de forma clara aos objetivos para qual foi criado, é o programa social mais abrangente e de grande eficácia.

## REFERÊNCIAS

- ARAGÃO, Sueli Duarte e KARKOTLI, Gilson. **Responsabilidade Social**. 3ª ed. – Petrópolis, RJ: Vozes, 2008
- BRASIL. Constituição (1988). Constituição da Republica Federativa do Brasil. Brasília, DF, Senado, 1988.
- BRASIL. Lei Complementar nº 123, de 14 de Dezembro de 2006
- BRASIL. Lei nº 5172, de 25 de Outubro de 1966. CTN Código Tributário Nacional
- BRASIL. Lei nº 6.321, de 14 de Abril de 1976
- BRASIL. Lei nº 7.689, de 15 de Dezembro de 1988
- BRASIL. Lei nº 9.249, de 26 de Dezembro de 1995
- BRASIL.[http://mtps.gov.br/images/Documentos/PAT/PAT\\_RESPONDE\\_versao\\_atualizada\\_em\\_29\\_04\\_2014.pdf](http://mtps.gov.br/images/Documentos/PAT/PAT_RESPONDE_versao_atualizada_em_29_04_2014.pdf)
- FABRETTI, Laúdio C. **Contabilidade Tributaria**. 14ª ed. São Paulo: Atlas, 2014
- HIGUCHI, Hiromi. **Imposto de Renda das Empresas**. 34ª ed. São Paulo: IR Publicações, 2009
- Imposto de Renda e Legislação Societária. 10ª ed. São Paulo: IOB Folhamatic, 2014
- OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade Tributaria**. 4ª ed. São Paulo: Saraiva, 2013
- SANTOS, Cleônimo dos e BARROS, Sidney Ferro. **Impostos de Renda das Pessoas Jurídica para Contadores**. 7ª ed. São Paulo: IOB, 2012
- VIANA, Claudio Salles Vilela. **Manual Prático das Relações Trabalhistas**. 10ª ed. São Paulo: LTR, 2009



## ABSTRACT

It's Remarkable that the tributary Loading in Brazil is high, and that the companies have in view the reduction of spent with taxes. This way, the presente wdrk entitled "The program of food of worker as intrument of tributary planing", based in tributary accounting searching for solve the problematic of this search: Hou can the accounting do use of PAT as an instrument of tributary planing. And reductor of payment of IRPJ/CSLL? The general objective of this search was to analyse the program of food of worker as the way of reduce the base of calculation of tax and the payment of that one. As especific objectives we verify what are the avliable enchainment triburary; identify what tributes focus on the profit and what incetives are given by the government; analyse through practical example the impact that the expense and the stimulus of PAT cause in form of tributary reduction. The methodology adopted in this project was the descritive study through the bibliographical searching. We can conclude that it's viable for the companies join to the PAT since the reduction in the tributary loading is significant besides other befits in the social área of the firms and their contributors.

**Key words:** PAT. Tributary Planing. Tributary Loading.

