

PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR (PAT)

• Responde •

Presidente da República

Luiz Inácio Lula da Silva

Ministro do Trabalho e Emprego

Luiz Marinho

Secretário-Executivo

Marco Antonio de Oliveira

Secretária de Inspeção do Trabalho

Ruth Beatriz Vasconcelos Vilela

Diretor do Departamento de Segurança e Saúde no Trabalho

Rinaldo Marinho Costa Lima

Coordenadora do Programa de Alimentação do Trabalhador

Maria Flor de Lys Sousa Lopes

PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR (PAT)

• Responde •

2ª Edição

Brasília, 2006

© 2005 – Ministério do Trabalho e Emprego (MTE)

É permitida a reprodução parcial desta obra, desde que citada a fonte.

1ª edição – 2005 – Tiragem: 5.000 exemplares

2ª edição – 2006 – Tiragem: 5.000 exemplares

Edição e Distribuição:

Secretaria de Inspeção do Trabalho (SIT)

Departamento de Segurança e Saúde no Trabalho (DSST)

Coordenação do Programa de Alimentação do Trabalhador (COPAT)

Esplanada dos Ministérios, Bloco F, Anexo, Ala B, Sala 120

Tels.: (61) 3317-6660/6661/6662/6770 – Fax: (61) 3317-8263

Site: www.mte.gov.br/pat – E-mail: pat@mte.gov.br

Impresso no Brasil/*Printed in Brazil*

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)

Biblioteca. Seção de Processos Técnicos – MTE

P964 Programa de Alimentação do Trabalhador (Brasil) (PAT).

Programa de Alimentação do Trabalhador: responde. – 2. ed.

– Brasília : MTE, SIT, DSST, COPAT, 2006.

45 p.

1. Programa de alimentação, Brasil. 2. Trabalhador, alimentação, Brasil. I. Brasil. Ministério do Trabalho e Emprego (MTE). II. Brasil. Secretaria de Inspeção do Trabalho (SIT). III. Brasil. Departamento de Segurança e Saúde no Trabalho (DSST). IV. Brasil. Coordenação do Programa de Alimentação do Trabalhador (COPAT). V. Título.

CDD 341.6732

Sumário

PAT – Perguntas e respostas mais freqüentes	7
Parecer Normativo CST n° 08, de 19 de março de 1982	
Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza.....	25
Parecer Normativo CST n° 25, de 30 de março de 1978	
Incentivos fiscais à alimentação dos trabalhadores	31
Parecer Normativo CST n° 31, de 27 de agosto de 1980	
Incentivos fiscais à formação profissional.....	37
Incentivos fiscais à alimentação do trabalhador	37
Parecer sobre economistas domésticos	
Consulta sobre a inclusão dos profissionais economistas domésticos dentre os responsáveis técnicos por projetos de alimentação de trabalhadores	43

PAT

Perguntas e respostas mais frequentes

1 O que é o PAT?

O Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) foi criado pela Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976, que faculta às pessoas jurídicas a dedução das despesas com a alimentação dos próprios trabalhadores em até 4% do Imposto de Renda (IR) devido e está regulamentado pelo Decreto nº 05, de 14 de janeiro de 1991, e pela Portaria nº 03, de 1º de março de 2002.

O PAT é um programa de complementação alimentar no qual o governo, empresa e trabalhadores partilham responsabilidades e tem como princípio norteador o atendimento ao trabalhador de baixa renda, melhorando suas condições nutricionais e gerando, conseqüentemente, saúde, bem-estar e maior produtividade.

2 Qual o objetivo do PAT?

A melhoria da situação nutricional dos trabalhadores, visando a promover sua saúde e prevenir as doenças relacionadas ao trabalho.

3 A quem se destina?

O PAT é destinado, prioritariamente, ao atendimento dos trabalhadores de baixa renda, isto é, aqueles que ganham até cinco salários-mínimos mensais. Entretanto, as empresas beneficiárias poderão incluir no Programa trabalhadores de renda mais elevada, desde que esteja garantido o atendimento da totalidade dos trabalhadores que percebam até cinco salários-mínimos e o benefício não tenha valor inferior àquele concedido aos de rendimento mais elevado, independentemente da duração da jornada de trabalho (art. 3º, parágrafo único, da Portaria nº 03/2002).

4 Quem pode participar do PAT?

Todas as pessoas jurídicas que tenham trabalhadores por elas contratados.

O PAT é dirigido especificamente a pessoas jurídicas sujeitas ao pagamento do Imposto de Renda. Entretanto, empresas sem fins lucrativos, a exemplo das filantrópicas, das microempresas, dos condomínios e outras isentas do Imposto de Renda, embora não façam jus ao incentivo fiscal previsto na legislação, podem participar do PAT.

Lembramos que o objetivo principal do PAT não é a isenção fiscal e, sim, a melhoria da situação nutricional dos trabalhadores, visando a promover sua saúde e prevenir doenças relacionadas ao trabalho.

5 A participação da empresa no PAT é obrigatória?

Não. A adesão ao PAT é voluntária e as empresas participam pela consciência de sua responsabilidade social.

Porém, alertamos que, caso a empresa conceda benefício-alimentação aos seus trabalhadores e não participe do Programa, deverá fazer o recolhimento do FGTS e do INSS sobre o valor do benefício concedido ao trabalhador (salário *in natura* – art. 458 da CLT) e não terá direito a qualquer incentivo fiscal previsto no PAT.

6 Quais os tipos de participação no PAT?

As empresas podem participar do PAT de três formas:

- a) beneficiária;
- b) fornecedora;
- c) prestadora de serviços de alimentação coletiva.

7 O que é uma empresa beneficiária?

É a empresa que concede um benefício-alimentação ao trabalhador por ela contratado.

8 O que é uma empresa fornecedora?

É a empresa que prepara e comercializa a alimentação (refeição pronta ou cestas de alimentos) para outras empresas.

9 O que é uma empresa prestadora de serviços de alimentação coletiva?

É a empresa que administra documentos de legitimação, sejam impressos ou na forma de cartões eletrônicos/magnéticos, para aquisição de gêneros alimentícios em supermercados (alimentação-convênio) ou para refeições em restaurantes (refeição-convênio).

10 Quais as vantagens das empresas beneficiárias se inscreverem no PAT?

- Aumento da produtividade.
- Maior integração entre trabalhadores e a empresa.
- Redução de atrasos e faltas ao trabalho.
- Redução da rotatividade.
- Redução do número de doenças e acidentes do trabalho.
- Isenção de encargos sociais sobre o valor do benefício concedido.
- Incentivo fiscal: dedução de até 4% do imposto de renda devido (empresa de lucro real).

11 Quais as modalidades de execução do PAT?

O PAT tem duas modalidades:

- a) Serviço Próprio (autogestão) – A empresa beneficiária assume toda a responsabilidade pela produção das refeições, desde a contratação de pessoal até a distribuição aos usuários. Ela mesma prepara a alimentação do trabalhador no próprio estabelecimento ou faz a distribuição de alimentos, inclusive não preparados (cestas de alimentos).
- b) Terceirização (serviços terceirizados) – O fornecimento das refeições, cestas de alimentos ou documentos de legitimação (impressos, cartões eletrônicos ou magnéticos) é contratado pela empresa

beneficiária junto às fornecedoras ou prestadoras de serviços de alimentação coletiva. Nessa modalidade, a empresa beneficiária deverá certificar-se de que a fornecedora ou prestadora de serviços de alimentação coletiva está registrada no PAT, conforme o art. 8º da Portaria nº 03/2002.

12 Como a empresa pode participar do PAT?

Para participar do PAT, beneficiar seus empregados e usufruir dos incentivos fiscais, a empresa deverá adquirir o formulário oficial nas agências da Empresa de Correios e Telégrafos (ECT) e encaminhá-lo ao Ministério do Trabalho e Emprego, tendo o cuidado de manter o recibo de postagem e a cópia do formulário, nas dependências da empresa, matriz e filiais, à disposição da fiscalização, ou efetuar sua inscrição via Internet (www.mte.gov.br). É importante que o formulário seja correta e completamente preenchido para evitar o bloqueio da aprovação automática no Programa.

Toda a documentação relacionada aos gastos com o Programa e aos incentivos dele decorrentes deverá ser mantida à disposição da fiscalização federal do trabalho, de forma a possibilitar seu exame e confronto com os registros contábeis e fiscais exigidos pela legislação.

As empresas fornecedoras e prestadoras de serviços de alimentação coletiva (terceirização) serão registradas no PAT nas seguintes categorias:

- Fornecedoras de alimentação coletiva:
 - a) operadora de cozinha industrial e fornecedora de refeições preparadas e transportadas;
 - b) administradora de cozinha da contratante;
 - c) fornecedora de cestas de alimentos e similares para transporte individual.
- Prestadora de serviço de alimentação coletiva:
 - a) administradora de documentos de legitimação para aquisição de refeições em restaurantes e estabelecimentos similares (refeição-convênio);

- b) administradora de documentos de legitimação para aquisição de gêneros alimentícios em estabelecimentos comerciais (alimentação-convênio).

Observação: A prestadora de serviços de alimentação coletiva é a única que não poderá efetuar seu registro via Internet. O contato deverá ser feito diretamente com as Delegacias Regionais do Trabalho (DRT).

13 **No caso de as empresas beneficiárias que possuem filiais, como deve ser feita a inscrição?**

Se a beneficiária possuir filiais, localizadas em diferentes Unidades da Federação, o Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) utilizado para inscrição será apenas o da matriz, estando esse registro estendido para as suas filiais. Entretanto, no preenchimento do formulário, a empresa deverá incluir os dados da matriz e de todas as filiais.

14 **A inscrição no PAT deverá ser renovada todo ano?**

Não. A partir de 1999, a inscrição no PAT passou a ter validade por tempo indeterminado, conforme a Portaria Interministerial nº 05, de 30 de novembro de 1999, em vigor.

Entretanto, de forma a proceder a uma avaliação mais criteriosa dos resultados alcançados pelo Programa, foi baixada a Portaria nº 66, de 19 de dezembro de 2003, dispondo sobre o recadastramento, até maio de 2004, das empresas participantes do PAT, o qual foi prorrogado até 29 de agosto de 2004.

Contudo, a empresa é obrigada a prestar informações anualmente ao MTE, por meio da Relação Anual de Informações Sociais (RAIS). Além disso, deverá atualizar os dados constantes de seu registro no PAT, sempre que houver alteração de informações cadastrais.

15 **Qual o número mínimo de trabalhadores que uma empresa deverá ter para participar do PAT?**

A empresa poderá participar do PAT com a quantidade mínima de 1 (um) trabalhador.

16 A empresa pode conceder mais de um benefício ao trabalhador?

Sim. Independentemente da modalidade adotada para o provimento da refeição, a empresa beneficiária poderá oferecer aos seus trabalhadores uma ou mais refeições diárias, inclusive cesta de alimentos (art. 5º, III, §§ 1º e 2º da Portaria nº 03/2002).

17 A empresa deverá beneficiar o trabalhador que recebe até qual faixa salarial?

O PAT é destinado, prioritariamente, ao atendimento dos trabalhadores de baixa renda, isto é, àqueles que ganham até cinco salários-mínimos mensais. Entretanto, as empresas beneficiárias poderão incluir no Programa trabalhadores de renda mais elevada, desde que esteja garantido o atendimento da totalidade dos trabalhadores que recebem até cinco salários-mínimos e que o benefício não tenha valor inferior àquele concedido aos de rendimento mais elevado, independentemente da duração da jornada de trabalho (art. 3º, parágrafo único, da Portaria nº 03/2002).

18 Quando a empresa concede o auxílio-alimentação para o trabalhador em dinheiro (espécie) por força de convenção coletiva, pode se beneficiar do PAT?

Não. Nesse caso a empresa não poderá se beneficiar dos incentivos e nem se inscrever no PAT, enquanto perdurar essa cláusula da Convenção Coletiva de Trabalho. O benefício em espécie não é aceito no PAT, sendo ainda mais explícita essa proibição no art. 13, IV, “a”, da Portaria nº 03/2002.

A parcela paga *in natura*, citada no art. 3º da Lei nº 6.321/76, se refere ao fornecimento das refeições. Créditos em folha de pagamento, não recebem incentivo fiscal, porque desvirtuam os objetivos do PAT e constituem salário. Toda a legislação gira em torno de refeições balanceadas, com exigências nutricionais mínimas e máximas e supervisão de profissionais nutricionistas.

19 Qual a participação financeira do trabalhador no PAT?

A participação financeira do trabalhador fica limitada a 20% do custo direto da refeição (art. 2º, §1º, do Decreto nº 349, de 21 de novembro de 1991, e o art. 4º da Portaria nº 03/2002).

20 A empresa poderá beneficiar os sócios por meio do PAT?

Não. A empresa não poderá beneficiar seus sócios por meio do PAT, pois não são considerados como empregados da empresa e sim proprietários.

21 Como proceder quando o trabalhador não quer receber o benefício?

A empresa deverá solicitar do trabalhador uma declaração de que não quer receber o benefício, para fins de comprovação à fiscalização federal do trabalho, pois o mesmo não é obrigado a participar do Programa.

22 Em caso de falta ao trabalho, a empresa pode reduzir o benefício do trabalhador?

A empresa não deve reduzir o benefício-alimentação concedido ao trabalhador, por meio do PAT, nos dias em que, porventura, não trabalhar. De acordo com o espírito da lei que rege o Programa, a interpretação é de que o referido benefício deve corresponder aos dias úteis da empresa e não àqueles efetivamente trabalhados, de modo a garantir a saúde do trabalhador.

23 A empresa pode reduzir ou suprimir o benefício do programa a título de punição ao trabalhador?

Não. É vedado à empresa beneficiária do PAT suspender, reduzir ou suprimir o benefício do Programa a título de punição do trabalhador.

Também, o benefício não pode ser utilizado como premiação do trabalhador (art. 6º, incisos I e II da Portaria nº 03/2002).

24 Caso a empresa tenha extraviado o comprovante de participação no PAT, como obter a 2ª via?

Deve solicitá-la por fax, *e-mail* ou carta, contendo CNPJ e Razão Social da empresa e os anos sobre os quais deseja informação, para o seguinte endereço:

E-mail: pat@mte.gov.br ou Fax: (61) 3317-8263 ou

Departamento de Segurança e Saúde no Trabalho (DSST)

Coordenação do Programa de Alimentação do Trabalhador (COPAT)

Esplanada dos Ministérios, Bl. F, Anexo, Ala B, Sala 120

Brasília/DF – CEP: 70059-900

Para mais informações, fale conosco:

Fones: (61) 3317-6660/6661/6662/6770.

25 Quando um trabalhador é demitido logo após receber o benefício-alimentação, a empresa poderá descontá-lo na rescisão?

Sim. A empresa tem o direito de efetuar a distribuição antecipada do benefício-alimentação, podendo efetuar descontos dessa antecipação por ocasião de rescisão do contrato laboral.

26 Quando o benefício concedido ao trabalhador é feito por meio de documentos de legitimação (impressos ou cartões), qual deve ser o valor?

A legislação do PAT não fornece informações sobre o valor em espécie (dinheiro) para a concessão da alimentação ao trabalhador e, sim, em valores calóricos, conforme o art. 5º da Portaria nº 03/2002. Entretanto, quando a empresa beneficiária fornecer a seus trabalhadores tíquete de legitimação que permitam a aquisição de refeições ou de gêneros alimentícios em estabelecimentos comerciais, o valor do tíquete deverá ser suficiente para atender às exigências nutricionais do PAT (art. 10, da Portaria nº 03/2002). O valor é calculado por um profissional habilitado em nutrição (nutricionista ou economista doméstico) e conforme a região (custo de vida).

27 Quando da utilização a menor do valor do tíquete, como deverá ser o recebimento do troco?

Em caso de utilização a menor do valor do documento de legitimação, o estabelecimento comercial deverá fornecer ao trabalhador um contravale com a diferença. É vedada a devolução em moeda corrente (art. 18 da Portaria nº 03/2002).

28 A empresa poderá fornecer o benefício apenas para os trabalhadores que não tiverem faltas, atrasos e atestados médicos?

Não. De acordo com o art. 6º, inciso I da Portaria nº 03/2002, é vedado à empresa beneficiária do PAT suspender, reduzir ou suprimir o benefício do Programa a título de punição do trabalhador.

29 A empresa que participa do PAT não pode mais cancelar sua inscrição?

Pode. O cancelamento da inscrição no PAT pode ser requerido por iniciativa da própria empresa a qualquer tempo (art. 3º da Portaria Interministerial nº 05, de 30 de novembro de 1999), bastando enviar *e-mail*, fax ou carta à Coordenação do PAT.

30 Há obrigatoriedade da certificação da cesta de alimento pelo Instituto Nacional de Metrologia, Normalização e Qualidade Industrial (INMETRO)?

Com a nova redação do art. 9º da Portaria nº 03/2002, alterada pela Portaria nº 61, de 28 de outubro de 2003 (onde foi retirada a referência à certificação por organismo credenciado), não compete ao MTE a fiscalização da certificação das cestas de alimento.

Sugerimos consultar a Secretaria de Defesa Agropecuária do Ministério da Agricultura e do Abastecimento e o Inmetro.

31 A empresa deverá informar no Relatório Anual de Informações Sociais (RAIS) sua participação no programa?

Sim, há necessidade (art. 2º, § 3º da Portaria nº 03/2002).

32 No caso dos estagiários, como a empresa deverá informar ao PAT?

Os estagiários também podem ser beneficiados pelo PAT. Subentende-se que o benefício nessa situação não é obrigatório, porém, o recebimento não se caracteriza como desvirtuamento do Programa. O fundamental é que haja contrato de trabalho de qualquer tipo. Os fins sociais do PAT justificam tal fato. O espírito da lei é evitar que o contribuinte utilize o incentivo fiscal em proveito de empregados de empresa com a qual não tenha relação, o que não é o caso de estagiários.

Dessa forma, a empresa beneficiária não está impedida de desenvolver programa de alimentação que atinja seus empregados, bem como os que trabalham no mesmo estabelecimento como estagiários.

33 Os órgãos públicos da administração direta, nos níveis federal, estadual e municipal, podem participar do PAT?

Os órgãos públicos sujeitos à legislação especial não são atingidos pela Lei nº 6.321/76. Portanto, não podem ser beneficiários do PAT.

34 A pessoa física que tenha trabalhadores contratados poderá participar do PAT ?

Sim. Desde que seja equiparada à pessoa jurídica (empresa). A pessoa física equiparada a empresa (com matrícula no Cadastro Específico do INSS-CEI) pode participar do PAT, conforme o art. 784 da Instrução Normativa INSS nº 100, de 18 de dezembro de 2003 (DOU de 30 de março de 2004).

35 Os trabalhadores do mercado informal podem usufruir dos benefícios do PAT?

Não. O PAT atende apenas ao mercado formal de trabalho. É fundamental que haja o contrato de trabalho para participar do Programa.

36 Os empregados de subempreiteiras contratadas pela empresa principal beneficiária do PAT também podem ser beneficiados com o auxílio-alimentação?

Sim. O Programa de Alimentação do Trabalhador pode ser estendido, por pessoa jurídica que o desenvolva, aos empregados de subempreiteira por ela subcontratada e que lhe prestem serviços (Parecer Normativo CST nº 08, de 19 de março de 1982).

Porém, nesse caso, a subempreiteira, em relação a esses empregados, não pode beneficiar-se do incentivo fiscal, já que as despesas com a alimentação dos seus empregados são feitas pela empreiteira contratante.

Ao apresentar seu programa de alimentação, a empreiteira registrará a somatória do número de seus próprios empregados mais o número de empregados da subempreiteira contratada.

A extensão do benefício previsto no Parecer Normativo CST nº 08, de 19 de março de 1982) pode ser considerada para outras empresas prestadoras de serviço subcontratadas. Os fins sociais do PAT também justificam tal aceitação.

37 As empresas de lucro presumido, arbitrado ou optantes pelo simples têm direito às vantagens do programa?

Essas empresas podem participar do PAT, mas não fazem jus ao incentivo fiscal (dedução de até 4% do IR devido). Lembramos, no entanto, que todas as empresas beneficiárias do PAT, mesmo as de lucro presumido, são isentas do recolhimento do INSS e FGTS (encargos sociais) sobre o valor do benefício.

38 Como é feita a dedução do imposto de renda sobre o valor do benefício?

A Instrução Normativa SRF nº 267, de 23 de dezembro de 2002, que dispõe sobre os incentivos fiscais decorrentes do IR das pessoas jurídicas, estabelece, no seu art. 2º, § 2º, que o benefício fica limitado ao valor da aplicação da alíquota do imposto sobre o resultado da multiplicação do número de refeições fornecidas no período de apuração pelo valor de R\$ 1,99, correspondente a 80% do custo máximo da refeição de R\$ 2,49 (dois reais e quarenta e nove centavos).

Portanto, o valor máximo de 20% resultante da participação do trabalhador foi incidido sobre o custo máximo da refeição de R\$ 2,49, daí resultando o valor da refeição equivalente a R\$ 1,99 para fins de aplicação da alíquota do IR.

Exemplificando, mesmo que a empresa beneficiária forneça refeições aos seus empregados no valor acima de R\$ 2,49, só poderá aplicar a alíquota do IR sobre o valor máximo de R\$ 1,99 sobre cada refeição.

Por outro lado, a dedução do incentivo fiscal está limitada a 4% *do imposto devido* em cada período de apuração, observado o limite global previsto no inciso I do art. 54 da referida IN (esse limite é cumulativo com dois outros programas de incentivo fiscal), mesmo que todas as despesas que a empresa tiver com a alimentação dos trabalhadores ultrapassem aquele limite. Entretanto, a parcela excedente ao limite referido poderá ser deduzida do imposto devido em seguidos períodos de apuração, observado o prazo máximo de dois anos-calendário subsequentes àquele em que ocorreram os gastos (art. 3º, parágrafo único da IN SRF nº 267/2002).

Para mais esclarecimentos, sugerimos consultar a Secretaria da Receita Federal.

39 O benefício-alimentação fornecido ao trabalhador constitui salário-de-contribuição?

Não. A parcela do salário *in natura* paga pela empresa beneficiária do PAT não integra o salário-de-contribuição.

Todas as empresas beneficiárias do PAT, mesmo as de lucro presumido, são isentas do recolhimento do INSS e do FGTS (encargos sociais) sobre o valor do benefício.

O benefício (parcela paga *in natura* pela empresa) não tem natureza salarial, não se incorpora à remuneração para quaisquer efeitos, não constitui base de incidência de contribuição previdenciária ou do FGTS e nem se configura como rendimento tributável do trabalhador (art. 6º do Decreto nº 05, de 14 de janeiro de 1991).

40 Em caso de férias, licença-maternidade e afastamentos superiores a 15 dias, o trabalhador poderá receber o benefício?

Sim. Apesar de a empresa não ter obrigação de conceder alimentação quando o trabalhador é afastado por doença, licença ou férias, não há nada que a impeça de conceder o benefício ao trabalhador. Subentende-se que o benefício, nessa situação, em especial, não é obrigatório, porém, como o PAT é um programa de saúde e em nada prejudica os seus objetivos, sugerimos sua continuidade. Os fins sociais do PAT justificam tal fato.

41 A empresa beneficiária é obrigada a ter um responsável técnico (nutricionista ou economista doméstico)?

Depende. A empresa beneficiária que participa do PAT, mediante a modalidade de Serviço Próprio (autogestão), deverá assegurar que a refeição fornecida contenha os valores nutritivos e calóricos previstos na legislação do PAT, cabendo-lhes a responsabilidade pela fiscalização permanente dessas condições. Para isso, deverá contar com um responsável técnico.

Quando a empresa beneficiária participa do PAT mediante as demais modalidades de execução do Programa (serviços de terceiros), não está obrigada a ter responsável técnico.

42 Que despesas de custeio podem ser consideradas para fins de abatimento no PAT?

São consideradas apenas as despesas que se referem ao custo direto da refeição, a saber: alimentos e ingredientes (matéria-prima); mão-de-obra, energia e higiene exclusivos para o serviço de alimentação; transporte da refeição (de uma empresa para outra) e material descartável.

Não são dedutíveis as despesas com equipamentos, manutenção, pratos, copos e talheres.

No caso de a empresa utilizar-se de serviços de terceiros, a despesa refere-se ao preço das refeições pagas aos fornecedores.

43 A empresa no PAT pode beneficiar apenas parte de seus trabalhadores?

A empresa beneficiária do PAT é obrigada a garantir apenas o atendimento da totalidade dos trabalhadores que recebam até cinco salários-mínimos, independentemente da duração da jornada de trabalho. O atendimento aos que recebam salários mais altos é facultativo.

44 A empresa pode beneficiar seus trabalhadores com cesta de alimentos extra (cesta de Natal) por meio do PAT?

Não. É vedado à pessoa jurídica beneficiária utilizar o PAT, sob qualquer forma, como premiação. Portanto, a empresa não poderá beneficiar os trabalhadores com cesta de Natal, por meio do PAT (Inciso II, do art. 6º, da Portaria nº 03, de 1º de março de 2002). Além do mais, a quantificação do custo direto da refeição está limitada ao máximo de 12 parcelas (art. 2º, § 2º, do Decreto nº 05, de 14 de janeiro de 1991).

45 O benefício concedido por meio do PAT constitui direito adquirido?

Não. O benefício (parcela paga *in natura* pela empresa) não tem natureza salarial, não se incorpora à remuneração para quaisquer efeitos, não constitui base de incidência de contribuição previdenciária ou do

FGTS e nem se configura como rendimento tributável do trabalhador (art. 6º do Decreto nº 05, de 14 de janeiro de 1991).

A empresa beneficiária do PAT que, por razões diversas, cancela ou interrompe seu programa de alimentação do trabalhador perde apenas o direito de usufruir dos incentivos fiscais e da isenção do recolhimento das parcelas do FGTS e do INSS, mas não sofre qualquer penalidade.

O Programa não é obrigatório e não constitui direito adquirido.

O benefício-alimentação só constitui direito adquirido quando não concedido por meio do PAT e estipulado contratualmente ou recebido por força do costume.

46 A empresa beneficiária pode contratar mais de um fornecedor?

Sim. Desde que todos os fornecedores sejam registrados no PAT.

47 A empresa beneficiária deve comunicar ao PAT as alterações cadastrais ocorridas no exercício?

Sim. Qualquer alteração, seja nos dados cadastrais (razão social, CNPJ, etc.), seja no tipo de serviço de alimentação (passagem de serviço próprio para serviço de terceiros e vice-versa, troca de fornecedores, etc.), precisa ser comunicada ao PAT.

48 A receita referente à participação do trabalhador no custo direto da refeição deve ser igual para todos os beneficiados, independentemente de cargo ou salário?

A empresa pode estabelecer variação de preços, cobrando percentuais diferenciados, proporcionais à faixa salarial.

O Parecer Normativo CST nº 25, de 30 de março de 78, recomenda às empresas participantes do PAT que sejam cobrados preços mais baixos dos trabalhadores de menor renda e mais altos dos que recebam maiores salários.

O importante, para o aproveitamento do incentivo fiscal, é que a participação global dos trabalhadores nos custos do PAT não ultrapasse os 20% e que seja dada prioridade aos trabalhadores de baixa renda.

49 A empresa poderá conceder benefício diferenciado por região (filiais em outras cidades)?

As pessoas jurídicas beneficiárias do PAT deverão assegurar que a refeição produzida ou fornecida contenha valores mínimos de calorias e de percentual protéico-calórico, ou seja, as refeições principais deverão conter 1.400 calorias (podendo variar de 1.200 calorias para atividades leves e 1.600 calorias para atividades intensas) e 6% de percentual calórico; e as refeições leves (desjejum e merenda) conter 300 calorias e os mesmos 6% de percentual protéico-calórico (art. 5º da Portaria SIT/MTE nº 03/2002).

A empresa quando concede o referido auxílio por meio das modalidades de refeições-convênio ou alimentação-convênio deve garantir que o valor dos documentos de legitimação (tíquetes) seja suficiente para atender às exigências acima citadas.

Para que a empresa possa atender ao disposto na referida legislação, levando-se em consideração as variações de custo de vida existentes nas diferentes regiões do País, necessitará fornecer benefícios com valores diferenciados por região (filiais).

Portanto, a empresa beneficiária poderá conceder benefícios diferenciados por região, desde que os valores dados aos trabalhadores na mesma filial sejam de igual valor e atendam à legislação supracitada.

50 Qual a documentação necessária para o registro de uma empresa prestadora de alimentação coletiva?

- Requerimento da empresa solicitando o registro no PAT, conforme previsto no art. 11 da Portaria nº 03/2002 (usar papel timbrado da empresa).
- Ficha de Registro no PAT, com todas as informações da empresa, razão social, CNPJ, endereço completo com CEP, telefone e *e-mail*,

com a identificação do serviço de alimentação como: Refeição-Convênio ou Alimentação-Convênio.

- Dado completo do Responsável Técnico (nutricionista): nome, CPF, CRN, região de atuação, endereço residencial completo com CEP, telefone e *e-mail*.
- Mecanismo de Segurança do cartão/tíquete.
- Abrangência do cartão/tíquete;
- Modelos dos cartões/tíquete, frente e verso com todas as informações contidas no art. 17 da Portaria nº 03/02, conforme descrito abaixo:
 - a) razão ou denominação social da empresa beneficiária;
 - b) numeração contínua ininterrupta, vinculada à empresa beneficiária;
 - c) valor em moeda corrente no País, para os documentos impressos;
 - d) nome, endereço e CNPJ da prestadora de serviço de alimentação coletiva;
 - e) nome do portador do cartão;
 - f) prazo de validade;
 - g) a expressão “válido somente para o pagamento de refeições” se o cartão/tíquete for refeição-convênio;
 - h) a expressão “Válido somente para aquisição de gêneros alimentícios” se o cartão/tíquete for alimentação-convênio.

A documentação anteriormente citada deverá ser enviada para a Coordenação do Programa de Alimentação do Trabalhador (COPAT), Esplanada dos Ministérios, Anexo ao Bloco “F”, 1º Andar, Sala 120 – CEP: 70059-900 – Brasília/DF, para análise, aprovação e emissão do registro.

51 Como é feito o registro da filial de uma empresa fornecedora?

O registro das filiais da empresa fornecedora é feito de forma autônoma, isto é, como se cada filial fosse uma fornecedora independente da matriz.

52 O nutricionista pode ser o responsável técnico de quantas empresas fornecedoras/prestadoras de serviço de alimentação coletiva?

De acordo com o Conselho Federal de Nutricionistas (CFN) um nutricionista poderá ser responsável técnico por apenas duas empresas.

53 Quais os dados necessários para o cadastramento do nutricionista no PAT?

O nutricionista deve informar ao PAT, via *e-mail*, os seguintes dados:

- nome;
- CRN;
- CPF;
- região de atuação;
- endereço residencial completo com CEP, telefone e *e-mail*.

54 Onde encontrar a legislação sobre o PAT?

No *site* do MTE: www.mte.gov.br ou Departamento de Segurança e Saúde no Trabalho (DSST)

Coordenação do Programa de Alimentação do Trabalhador (COPAT)

Esplanada dos Ministérios, Bl. F, Anexo, Ala B, Sala 120.

Brasília/DF – CEP: 70059-900

Fax: (61) 3317-8263

Parecer Normativo CST n° 08, de 19 de março de 1982

Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza.

MNTPJ-2.20.00.00 – Normas para Apuração do Lucro Líquido das Pessoas Jurídicas.

2.20.09.00 – Custos, Despesas Operacionais e Encargos.

2.20.09.38 – Alimentação do Trabalhador e Formação Profissional.

O Programa de Alimentação do Trabalhador, com o incentivo previsto na Lei n° 6.321/76, pode ser estendido, por pessoa jurídica que o desenvolva, aos empregados de subempreiteira por ela subcontratada e que lhe prestem serviços.

A subempreiteira, em relação a esses empregados, não pode usufruir do mesmo benefício, por não arcar com o ônus que o referido programa impõe.

Trata-se de esclarecer se o incentivo à alimentação do trabalhador, instituído pela Lei n° 6.321, de 14 de abril de 1976, nos casos de serviço de alimentação próprio ou de terceiros, nas hipóteses de administração de cozinha e refeitório e de distribuição de refeição pronta por marmitão térmico ou embalagem descartável, admite inclusão de outros trabalhadores não empregados da pessoa jurídica beneficiária do incentivo, como os vinculados à empresa empreiteira, via subempreiteira que para aquela forneça mão-de-obra.

Sabendo-se que se encontram nos canteiros de obras, trabalhando lado a lado, tanto peões-de-obra empregados da empreiteira como da subempreiteira que lhe prestam serviços, resta saber se a esses últimos poderá a empreiteira fornecer alimentação com os incentivos que a lei prevê.

A legislação básica aplicável é o art. 434 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 4 de dezembro de 1980 (RIR/80), *in verbis*:

“Art. 434. Os Programas de que trata esta Seção deverão conferir prioridade ao atendimento dos trabalhadores de baixa renda e limitar-se-ão aos contratados pela pessoa jurídica beneficiária (Lei nº 6.321/76, art. 2º)” e a resposta à questão está na definição do alcance do termo “contratados”, também constante do art. 2º da Lei nº 6.321/76, e do § 3º do art. 1º do Decreto nº 78.676, de 8 de novembro de 1976, que a regulamentou.

Com efeito, o art. 434 do RIR/80 não fala “limitar-se-ão aos empregados pela pessoa jurídica beneficiária” e sim “limitar-se-ão aos contratados pela pessoa jurídica beneficiária”, o que lhe dá força de maior abrangência. Dá-se que a lei distingue contratado de empregado. Um é gênero, outro é espécie: o empregado tem contrato de trabalho com o empregador, sendo ambos e mais ainda a própria relação entre eles definidos pela CLT (arts. 2º, 3º, 442).

Também são importantes, no presente caso, os arts. 5º e parágrafo único, e 6º, do Decreto nº 78.676/76, consubstanciados nos arts. 431 e parágrafo único do RIR/80, *in verbis*:

“Art. 431. A pessoa jurídica beneficiária poderá firmar convênio com entidades fornecedoras de alimentação coletiva, sociedades civis, sociedades cooperativas e órgãos públicos, para desenvolvimento de ações conjuntas visando à execução de programas previstos nesta Seção, nas condições estabelecidas pelo Ministério do Trabalho.

Parágrafo único. As pessoas jurídicas que custearem em comum as despesas referidas neste artigo poderão beneficiar-se da dedução prevista no art. 428 pelo critério de rateio do custo total da alimentação.”

Isso porque, ainda que se interpretasse a expressão “contratados” como se fossem “empregados”, duas (ou mais) empresas poderiam – como visto no artigo transcrito – contratar uma terceira, fornecedora de alimentação, e dividir proporcionalmente os custos e os benefícios referentes ao programa conjunto desenvolvido em prol dos respectivos empregados.

Observe-se que o espírito da lei não é sinonimizar contratados e empregados – se tal o fosse, teria dito empregados – e sim evitar que o contribuinte utilize o incentivo fiscal em proveito de empregados de empresa com a qual não tenha relação.

Dessa forma, não há empecilho a que uma empreiteira desenvolva programa de alimentação que atinja seus trabalhadores empregados, bem com os que para ela trabalham no mesmo canteiro de obras, embora indiretamente contratados, via subempreiteira.

O problema que se põe não é da possibilidade de a empreiteira desenvolver o programa conjunto para ambos os empregados: os seus e os da subempreiteira, mas sim o do cálculo dos limites econômicos do favor fiscal, a fim de que não haja duplo benefício.

Operacionalmente, a situação se apresentaria de acordo com o seguinte exemplo:

Dados a considerar relativos à empreiteira beneficiária do incentivo:

- a) Lucro real: Cr\$ 1.100.000.000,00.
- b) Total das despesas com custeio direto do programa de trabalhadores “próprios”: Cr\$ 43.988.800,00.
- c) Total das despesas com custeio direto do programa com os trabalhadores da subempreiteira: Cr\$ 10.997.200,00.
- d) Montante das despesas com custeio direto do programa com ambos os grupos de trabalhadores; Cr\$ 54.986.000,00.
- e) Total de Trabalhadores “próprios”: 800.
- f) Total de trabalhadores da subempreiteira na obra: 200.
- g) Total de trabalhadores na empreiteira beneficiados pelo programa: 800 + 200 = 1.000.
- h) Total de refeições no ano: 400.000.

- i) Custo máximo da refeição previsto em Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal para o período: Cr\$ 193,80.

Limites que a lei prevê para a empresa que não tenha programa de formação profissional (art. 415 e ss. do RIR/80) e cuja alíquota do IR seja de 35%:

- a) 35% do total das despesas com custeio direto do programa efetivamente realizadas no período-base;
- b) 5% do IR devido, entendido como 35% do lucro real;
- c) 35% de 80% do custo máximo da refeição, previsto anualmente em Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal, multiplicado pelo número das mesmas no decurso do período-base: esse custo prevê-se para esse fim.

Sabendo-se que dos três limites valerá o menor, teremos:

- a) $\text{Cr\$ } 54.986.000,00 \times 35\% - \text{Cr\$ } 19.245.100,00$;
- b) $\text{Cr\$ } 1.100.000.000,00 \times 35\% \times 5\% - \text{Cr\$ } 19.250.000,00$;
- c) $\text{Cr\$ } 193,80 \times 80\% \times 35\% \times 400,00 - \text{Cr\$ } 21.705.600,00$;

Assim, o limite será Cr\$ 19.245.100,00 (o menor dos três).

Concluindo, desde que nas condições e limites expostos e para a hipótese na introdução a este aventada, a empreiteira poderá estender seu programa de alimentação incentivado aos empregados de subempreiteira que subcontrate, para que lhe prestem serviços.

A subempreiteira, em relação a esses empregados seus, não poderá usufruir do mesmo benefício, por não arcar com o ônus que o referido programa requer.

À consideração superior.

CST/DOC, em 19 de março de 1982.

Alceu de Castro Romeu
Fiscal de Tributos Federais

De acordo.

Publique-se, e a seguir encaminhem-se cópias às SS.RR.R.F. para conhecimento e ciência aos demais órgãos subordinados.

CST, em 19 de março de 1982.

Jimir S. Doniak
Coordenador do Sistema de Tributação

Parecer Normativo CST n° 25, de 30 de março de 1978

MNTPF: 2.48.65.00 – *Incentivos fiscais à alimentação dos trabalhadores.*

A base de cálculo do incentivo fiscal da Lei n° 6.321 é composta unicamente dos custos diretos.

O disposto no art. 10 do Decreto n° 78.676, de 8 de novembro de 1976, deve ser interpretado tendo em vista os fundamentos e objetivos do Programa Nacional de Alimentação e Nutrição (PRONAN), do qual a Lei n° 6.321 é parte integrante; assim, desde que a recuperação de custos não exceda em 20% ao final do programa de alimentação, são irrelevantes – e até mesmo recomendáveis – as variações de procedimento de empresa que demonstrem preocupação em diminuir o preço da refeição para os trabalhadores de menor renda, ainda que, em decorrência, o preço da refeição para os que recebem salários mais elevados seja superior a 20% do custo.

Em caso do advento do Decreto n° 78.676, de 8 de novembro de 1976, que regulamentou a Lei n° 6.321, de 14 de abril de 1976, dúvidas foram suscitadas em relação à exegese do disposto nos arts. 8° e 10 deste Decreto. Como é sabido, a Lei n° 6.321 criou um incentivo fiscal objetivando estimular o fornecimento de alimentação aos trabalhadores, a baixo custo, prioritariamente àqueles de baixa renda. A Lei n° 6.321 utiliza a legislação do Imposto de Renda para, por meio dela, propiciar a utilização do incentivo que se faz computando as despesas de custeio do serviço de alimentação como operacionais e, além disso, proporcionalmente em redução direta desse imposto.

O art. 8º deste Decreto determina a diretriz a ser aplicada em relação aos valores que podem compor a base de cálculo do incentivo, admitindo apenas aqueles que vierem a constituir o custo direto, ou seja, dispêndios com a matéria-prima para o preparo da refeição, com a mão-de-obra, abrangendo os salários do pessoal do serviço de alimentação mais os encargos decorrentes, gastos com asseio e com energia diretamente relacionados com o preparo e a distribuição das refeições, e, do total, diminuída a participação dos trabalhadores nesses custos; atendendo a que o próprio art. 8º menciona, textualmente, que apenas o custo direto é admitido, resulta implícito que não podem ser atribuídos ao serviço de alimentação rateios de gastos com empregados que não tenham dedicação exclusiva a esse serviço, como o pessoal administrativo ou burocrático que, entre outras funções, dedica parte de seu tempo à execução de tarefas relacionadas com compras, com almoxarifado, etc.

Em se tratando de custeio, não há como incluir no custo o valor de bens do ativo fixo, ainda que utilizados exclusivamente para essa finalidade: talheres, utensílios de copa e cozinha, pratos, etc., mesmo que haja previsão de duração relativamente curta para tais bens, ressalvados objetos descartáveis como, por exemplo, pratos e copos de papelão, estes admitidos como despesa e, por consequência, também no custo direto.

São condições indispensáveis para a utilização do benefício fiscal:

- a) prévia aprovação do programa de alimentação pelo Ministério do Trabalho (art. 1º da Lei do Decreto) por meio da Comissão Especial para tal fim constituída (art. 13 do Decreto nº 78.676 – Portaria nº 651, de 22 de dezembro de 1976, do Ministério do Trabalho);
- b) que a receita do serviço de alimentação, correspondente à participação do trabalhador nos custos, não supere 20% (vinte por cento) do custo direto da refeição, limitado ao previamente aprovado (art. 10 do Decreto).

Face ao disposto no art. 10, algumas dúvidas foram apresentadas em razão das seguintes situações:

I – refeições exatamente iguais com diferentes preços cobrados dos empregados, em virtude de aplicação de tabela progressiva em função dos salários percebidos;

II – cobranças de percentuais diferenciados, considerados o modo e o ambiente em que a refeição é servida: em bandejas, com prévia formação de filas, ou em mesas servidas por garçons; em alguns casos até mesmo com escolha pessoal do cardápio;

III – refeições iguais com percentual de recuperação de custo variável pela manutenção de preço fixo da refeição por determinado espaço de tempo (geralmente de 12 meses).

Em todas essas hipóteses ocorre que, para alguns empregados (itens I e II), ou para todos durante algum tempo (item III), a recuperação de custo pode superar os 20% (vinte por cento) previstos no regulamento da Lei. Essa circunstância, por si só, não é suficiente para excluir o benefício, desde que sejam atendidos os requisitos básicos da legislação.

Assim é que a hipótese prevista no item I, por exemplo, apresenta tal coerência com os objetivos e fundamentos sociais da Lei nº 6.321, que deveria até mesmo ser compulsória. Não se deve deixar de considerar, para a melhor interpretá-la, que a lei faz parte da legislação que rege um programa de maior amplitude, o Pronan, cujo objetivo precípuo é atender às necessidades básicas de nutrição das parcelas da população que se mostram mais carentes e, por si mesmo, o art. 2º da Lei dispõe expressamente que os programas de alimentação devem atender, prioritariamente, aos trabalhadores de baixa renda. Dessa forma, se a participação nos custos se faz mediante tabela regressiva em relação àqueles que recebem ordenados mais baixos e desde que, no conjunto, a recuperação de custos não ultrapasse 20% (vinte por cento), está evidenciado que exatamente esse é o procedimento mais adequado e recomendável, pois permitirá aos trabalhadores de menor renda a obtenção da mesma refeição por um custo inferior.

Já na hipótese de item II, a cobrança diferente se explicaria segundo o grau de simplicidade, formação de filas para receber a refeição em uma bandeja,

o que necessita de um mínimo de mão-de-obra para o atendimento, ou de sofisticação – refeição servida em mesa, por garçons, com prévia escolha do cardápio. O sistema primeiramente referido é o geralmente utilizado, enquanto o segundo, quando existente, é procurado por empregados de salários mais elevados. A possibilidade de utilização desse sistema misto exige da empresa maior controle dos custos, eis que são obviamente diferentes; desde que tal controle exista, não há impedimento para utilização do benefício fiscal, pois o pressuposto básico da Lei – atendimento prioritário aos trabalhadores de baixa renda – já estaria atendido. Também nesta hipótese, é permitido – e até mesmo recomendável – que no caso das refeições servidas individualmente haja maior participação nos custos (além de 20%, portanto), o que propiciará aos trabalhadores de menor renda, servidos em bandejas, custo inferior (abaixo de 20%).

Já em relação à hipótese do item III, o fato ocorre com empresas que costumam proceder a reajustes de salários em determinados meses do ano, não coincidentes com o exercício social da empresa; com o objetivo de não alterar (para mais) o preço da refeição servida aos empregados, essas empresas costumam cobrar, no início do período (exatamente no mês em que há elevação dos salários), um preço pela que excede 20% do custo; todavia, mantém o preço por um ano, de tal sorte que, ao cabo de alguns meses, ocorre o inverso: devido à previsível elevação do custo, o preço da refeição torna-se inferior a 20% e, no final do período de 12 meses, não será superior a esse limite. Trata-se, também, de procedimento que não conflita com o espírito da lei; demonstra a preocupação de manter estável o preço da refeição, pois, de fato, não é recomendável o aumento em datas não coincidentes com os reajustes salariais, mesmo que se constatem acréscimos de custos. Embora esse procedimento acarrete a circunstância de que, durante algum tempo, o preço da refeição para o empregado supere o limite de 20%, o inconveniente é superado pela manutenção da renda líquida do trabalhador (salário-alimentação) durante o espaço de tempo entre os reajustes salariais.

Assim, se no final do programa – cujos termos inicial e final devem não conflitar com o exercício social da empresa – o total da receita de recuperação

de custos não ultrapassar 20%, o benefício fiscal estará assegurado desde que as variações de procedimentos estejam sempre coerentes com a fundamentação social da Lei nº 6.321 – prioridade no atendimento dos trabalhadores de baixa renda.

À consideração superior.

CST, em 29 de março de 1978.

Jimir S. Doniak
Fiscal de Tributos Federais

De acordo.

Publique-se e, a seguir, encaminhem-se cópias às SS.RR.R.F. para conhecimento e ciência aos demais órgãos subordinados.

CST, em 29 de março de 1978.

Antônio Augusto de Mesquita Neto
Coordenador do Sistema de Tributação

Parecer Normativo CST nº 31, de 27 de agosto de 1980

2.48.60.00 – *Incentivos Fiscais à Formação Profissional.*

2.48.65.00 – *Incentivos Fiscais à Alimentação do Trabalhador.*

O aproveitamento do incentivo fiscal de que trata a Lei nº 6.542/78, somente é admissível em exercício financeiro em que a pessoa jurídica isenta, com fundamento no art. 13 do Decreto-Lei nº 756/69, haja apurado lucro tributável segundo a legislação do Imposto sobre a Renda, por ser este o pressuposto material indispensável ao cálculo do benefício.

A Lei nº 6.542, de 28 de junho de 1978, estendeu o direito à utilização dos incentivos fiscais para Programa de Formação Profissional e de Alimentação do Trabalhador, criados pelas Leis nº 6.297, de 15 de dezembro de 1975, e 6.321, de 14 de abril de 1976, às pessoas jurídicas que, na forma do art. 23 do Decreto-Lei nº 756, de 11 de agosto de 1969, na redação dada pelo Decreto-Lei nº 1.564, de 29 de julho de 1977, estejam beneficiadas com isenção do Imposto de Renda. Examina-se a possibilidade de aproveitamento desses benefícios, sob a forma de crédito do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) ou de ressarcimento em dinheiro, quando inexistir lucro tributável, quer em virtude de estar o empreendimento em fase pré-operacional, quer de apuração de resultado negativo.

Estabelece o art. 1º da referida Lei nº 6.542/78 que os incentivos previstos nas Leis nº 6.297/75 e 6.321/76 serão calculados dentro dos limites neles fixados, considerando o imposto que seria devido caso não houvesse a isenção, e em função dos dispêndios comprovadamente realizados em conformidade com projetos previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho. Seu art. 2º e

respectivo parágrafo prevêem a utilização daqueles incentivos por meio da constituição de crédito para pagamento do IPI devido em razão das operações da pessoa jurídica ou, na sua impossibilidade, mediante ressarcimento com recursos de dotação orçamentária própria do Ministério do Trabalho.

Sobressai do texto da legislação citada que o pressuposto básico para fixação do *quantum* daqueles incentivos para ser aproveitado sob qualquer das modalidades previstas: (1) dedução do Imposto de Renda devido; (2) crédito do IPI; ou (3) ressarcimento em dinheiro – é a existência de um lucro tributável (real ou arbitrado), apurado com observância das normas da legislação do IR, para os efeitos da Lei nº 6.542, com a determinação quantitativa do imposto que seria devido, caso não houvesse a isenção.

Depreende-se, pois, que a ausência daquele pressuposto impede a apuração do valor e, por conseqüência, a aproveitabilidade dos benefícios das Leis nº 6.297, 6.321 e 6.542, ainda que se evidencie estarem atendidas todas as demais condições legais, inclusive execução de programa previamente aprovado pelo Ministério do Trabalho.

Observe-se, ainda, que o art. 111, I, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66), impõe interpretação literal aos dispositivos da Lei nº 6.542/78, o que impede sejam os incentivos desta estendidos em favor de pessoas jurídicas que não gozem de direito à isenção do IR nos exatos termos dos arts. 13 da Lei nº 4.293/63 ou 23 do Decreto-Lei nº 756/69. Dessa forma, não são por ela beneficiadas empresas porventura isentas com fundamentos diversos dos supramencionados, nem as que desfrutem de dedução do imposto, como, por exemplo, da prevista nos arts. 14 da Lei nº 4.293/63 e 22 do Decreto-Lei nº 756/69.

Para melhor entendimento do cálculo do valor do incentivo da Lei nº 6.542/78, com observância do disposto na Portaria Interministerial nº 3.396, de 11 de outubro 1978, e na Instrução Normativa do SRF nº 050, de 13 de agosto de 1979, podemos formular a exemplificação abaixo:

Exemplo nº 1:

Hipótese: Impossibilidade de aproveitamento do incentivo à alimentação do trabalhador por inexistir lucro tributável. Alíquota do IRPJ que seria devido: 35%.

- a) Lucro tributável 0,00
- b) Custeio efetivo do programa.....950.000,00
- c) Limite legal de custeio.....5% de a 0,00
- d) Excesso de custeio – b – c950.000,00
- e) Valor do incentivo – 35% de c 0,00
- f) Imposto de Renda a pagar..... 0,00

Cálculo do crédito do IPI

- g) Valor que poderá ser lançado como crédito do IPI no mês da apresentação da declaração de IRPJ, a ser absorvido durante o exercício financeiro – e – f..... 0,00
- h) Valor dos débitos do IPI a serem gerados no período supra800.000,00
- i) Excesso de g sobre h..... 0,00

Cálculo do ressarcimento em dinheiro

- j) Ressarcimento cabível neste exercício – i..... 0,00

Valor a transferir

- l) Valor que se transfere para compensar com o IRPJ, com IPI ou para ressarcimento em dinheiro nos dois exercícios subsequentes (limitado a 35% s/ 4% de a, no exercício em que for pleiteado): 35% de d335.500,00

Exemplo nº 2:

Hipótese: Aproveitamento parcial do incentivo à alimentação do trabalhador mediante dedução do IRPJ devido (alíquota de 35%) e crédito do IPI.

- a) Lucro tributável 10.000.000,00
- b) Custeio efetivo do programa.....950.000,00
- c) Limite legal de custeio – 5% de a.....500.000,00
- d) Excesso de custeio – b – c450.000,00
- e) Valor do incentivo – 35% de c175.000,00

- f) Imposto de Renda a pagar, incidente sobre parcela de lucro não isenta (valor hipotético).....25.000,00

Cálculo do crédito do IPI

- g) Valor que poderá ser lançado como crédito do IPI no mês de apresentação da declaração de IRPJ, a ser absorvido durante o exercício financeiro – e – f.....150.000,00
- h) Valor dos débitos do IPI a serem gerados no período supra.....800.000,00
- i) Excesso de g sobre h..... 0,00

Cálculo do ressarcimento em dinheiro

- j) – Ressarcimento cabível neste exercício – i..... 0,00

Valor a transferir

- l) – Valor que se transfere para compensar com IRPJ, com IPI ou para ressarcimento em dinheiro nos dois exercícios subsequentes (limitado a 35% s/ 5% de a, no exercício em que for pleiteado): 35% de d.....157.500,00

Exemplo nº 3:

Hipótese: Aproveitamento integral do incentivo à alimentação do trabalhador mediante crédito do IPI e ressarcimento em dinheiro. Alíquota do IRPJ que seria devido: 35%.

- a) Lucro tributável 10.000.000,00
- b) Custeio efetivo do programa.....950.000,00
- c) Limite legal de custeio – 5% de a.....500.000,00
- d) Excesso de custeio – b – c450.000,00
- e) Valor do incentivo – 35% de c175.000,00
- f) Imposto de Renda a pagar..... 0,00

Cálculo do crédito do IPI

- g) Valor que poderá ser lançado como crédito do IPI no mês da apresentação da declaração de IRPJ, a ser absorvido durante o exercício financeiro – e – f.....175.000,00
- h) Valor dos débitos do IPI a serem gerados no período supra, conforme demonstração150.000,00
- i) Excesso de g sobre h.....25.000,00

Cálculo do ressarcimento em dinheiro

- j) Ressarcimento cabível neste exercício – i.....25.000,00

Valor a transferir

- i) Valor que se transfere para compensar com IRPJ, com IPI ou para ressarcimento em dinheiro nos dois exercícios subseqüentes (limitado a 35% s/ 5% de a, no exercício em que for pleiteado): 35% de d.....157.000,00

A exemplificação supra poderá ser utilizada igualmente no caso de execução de Programa de Formação Profissional, desde que observado o percentual, o prazo para aproveitamento do excesso apurado e outras peculiaridades estabelecidas na Lei nº 6.297/75.

À consideração superior, CST/Assessoria, 27 de agosto de 1980.

Carlos Ervino Gulyas
Fiscal de Tributos Federais

De acordo.

Publique-se e, a seguir, encaminhem-se cópias às SS.RR.R.F. para conhecimento e ciência aos demais órgãos subordinados.

Jimir S. Doniak
Coordenador do Sistema de Tributação

