



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, ATUÁRIA, CONTABILIDADE
E SECRETARIADO EXECUTIVO
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

BRENO COSTA DE MOURA

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO DO IMPOSTO DE RENDA DEVIDO EM
FUNÇÃO DO PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR (PAT): UM
ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DO RAMO DE PESCADOS NO ESTADO
DO CEARÁ**

FORTALEZA

2014

BRENO COSTA DE MOURA

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO DO IMPOSTO DE RENDA DEVIDO EM
FUNÇÃO DO PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR (PAT): UM
ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DO RAMO DE PESCADOS NO ESTADO
DO CEARÁ**

**Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao
Curso de Ciências Contábeis do Departamento de
Contabilidade da Universidade Federal do Ceará,
como requisito parcial para obtenção do Título de
Bacharel em Ciências Contábeis.**

Orientador: Prof. Eduardo Rodrigues Linhares

FORTALEZA

2014

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO DO IMPOSTO DE RENDA DEVIDO EM FUNÇÃO DO PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR (PAT): UM ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DO RAMO DE PESCADOS NO ESTADO DO CEARÁ

Orientador: Prof. Eduardo Rodrigues Linhares

Aluno: Breno Costa de Moura

RESUMO

É sabido que a carga tributária brasileira é uma das maiores do mundo, para tanto as empresas de um modo geral buscam cada vez mais formas de reduzir o pagamento de tributos. Com isso, o grupo das empresas optantes pelo regime de tributação do lucro real, estão se beneficiando de incentivos fiscais, para reduzir sua carga tributária. Em virtude dos valores considerados para efeito de dedução sobre o imposto de renda permanecerem inalterados desde a criação deste incentivo fiscal, faz-se relevante um estudo buscando identificar o impacto financeiro em função da não atualização do incentivo fiscal denominado Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) na arrecadação do imposto sobre a renda devido. Para tanto utilizou-se como delineamento da pesquisa um estudo de caso em uma empresa do ramo de pescados, situada no estado do Ceará. Para atualização dos valores do custo-refeição do PAT foram utilizados três indexadores de inflação: o IPCA, o INPC e o IGP-M; fornecidos pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) e Fundação Getúlio Vargas (FGV) Na análise dos resultados pode-se perceber que com os valores do custo-refeição do PAT atualizados, a empresa ABC Pescados S.A. poderia reduzir, um valor considerável, no pagamento do imposto de renda devido no ano de 2013. Concluiu-se que a não atualização dos valores do custo-refeição do PAT, acarretaria numa melhora na carga tributária da empresa e, por consequência, impactaria diretamente na qualidade de vida dos empregados, tendo em vista que com um imposto menor, poderia investir-se mais na qualidade da alimentação fornecida aos empregados, para que estes pudessem trabalhar de maneira mais digna e eficiente.

Palavras-chave: PAT, Carga Tributária, Impacto, Indexadores, Atualização.

ABSTRACT

It known that the Brazilian tax burden is one of the largest in the world, for both business in general increasingly seek ways to reduce tax payments. For both the group of companies opting for taxation of taxable income, are benefiting from tax incentives to reduce their tax burden. Given the values considered for the purpose of deduction of income tax, remain unchanged since the creation of this tax incentive, if relevant, is a study seeking to identify the financial and social impact on the non-updating the tax incentive called Food Program Worker (PAT) in the collection of the income tax due. For that used as the research design of a case study in a company in the business of fish, located in the state of Ceará. To update the values of the cost of the meal PAT three inflation indices used the IPCA, the INPC and the IGP-M; provided by the Brazilian Institute of Geography and Statistics (IBGE) and Fundação Getúlio Vargas (FGV). In analyzing, the results we can see that the values of the cost of the meal up to date PAT, the company fished from Brazil SA could reduce a considerable amount in the payment of income tax payable in the year 2013. It was concluded that these values updated, would entail an improvement in the tax burden of the company and therefore would impact directly on the quality of life of employees, considering that with a smaller tax could invest more in the quality of food provided to employees so that it could work in a more dignified and efficient manner.

Keywords: PAT, taxes, impact, indexing, updating.

1. INTRODUÇÃO

Em consequência do cenário tributário brasileiro, as empresas, de um modo geral, estão sempre buscando trabalhar de forma mais eficiente, com diminuição dos custos, aumento da capacidade de produção e, recorrendo ao planejamento tributário como de forma de reduzir o seu custo com tributos.

Para tanto o grupo das empresas optantes pelo regime de tributação do lucro real, estão se beneficiando há alguns anos de incentivos fiscais concedidos pelo Fisco, dessa maneira as empresas podem reduzir, em parte, a carga tributária sobre elas recolhida, devido ao usufruto de alguns incentivos.

Segundo o art. 6º, da Constituição Federal de 1988, alterado pela Emenda Constitucional nº 64/2010, são direitos sociais a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção a maternidade e a infância, a assistência aos desamparados.

Devido à dificuldade do Estado em atender a demanda relacionada a alimentação, este criou a Lei nº 6.321/76, na qual surgiu o Programa de Alimentação do Trabalhador. Nesse sentido o Estado transferiu para as empresas a obrigação de garantir uma alimentação de qualidade para os trabalhadores, por meio do Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.

Conforme corrobora o Decreto-Lei nº 3000/99, Regulamento do Imposto de Renda (RIR), o Programa de Alimentação do Trabalhador é classificado como um incentivo fiscal de dedução, dessa forma, as empresas optantes pelo regime de tributação do Lucro Real, podem utilizar esse programa social, em contrapartida da redução do seu imposto de Renda devido. Os valores considerados para fins de dedução é limitada ao menor valor dentre os três seguintes: a 4% do imposto devido em cada período de apuração, não considerando o adicional de 10%; aplicação de 15% sobre o total das despesas de custeio direto do programa. Esse valor descontado pelas empresas segundo o Decreto-Lei nº 3000/99 poderá ser no máximo de R\$ 2,49 do gasto total por refeição de cada empregado.

O presente trabalho se justifica pelo fato dos valores considerados para efeito do cálculo do custo-refeição permanecerem os mesmos desde a regulamentação do programa de alimentação do trabalhador, desta forma faz-se relevante para as empresas, um estudo acerca do impacto financeiro da não atualização destes valores, identificando se este incentivo fiscal ainda é vantajoso para o empresário. De outra forma, este estudo serve de alerta para o Governo Federal e para a sociedade, tendo em vista que a não atualização dos valores do custo-refeição do programa de alimentação do trabalhador (PAT), pode estar acarretando uma diminuição na qualidade da alimentação do trabalhador e por consequência reduzindo sua qualidade de vida.

Na busca de estudos empíricos anteriores sobre o tema, encontraram-se vários estudos tanto acerca do planejamento tributário das empresas quanto sobre o PAT, no entanto não foram encontrados estudos relevantes que evidenciassem o Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) como forma de planejamento tributário para as empresas. Desta forma, este estudo apresenta-se relevante, tendo em vista a uma nova ótica acerca do planejamento tributário.

Diante da necessidade das empresas buscarem a eficiência em todos os seus ramos de atuação e principalmente no âmbito tributário, desmembra-se o seguinte questionamento: Qual o impacto financeiro em função da não atualização do incentivo fiscal denominado Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), através de um estudo de caso, na arrecadação do imposto de renda devido pelas empresas tributadas pelo Lucro Real?

O objetivo geral do trabalho é identificar, por meio de uma simulação, o impacto financeiro e social em função da não atualização do incentivo fiscal denominado Programa de

Alimentação do Trabalhador (PAT) na arrecadação do imposto de renda devido pelas empresas tributadas pelo Lucro Real. E para alcançá-lo, foram determinados os objetivos específicos: (1) descrever o funcionamento do PAT, (2) Atualizar os valores do custo-refeição do PAT, com base nos índices do IGP-M, INPC e IPCA (3) Comparar o efeito fiscal dos valores do custo-refeição atualizados com os valores que são praticados hoje.

No percurso metodológico, esse estudo é caracterizado como dedutivo e indutivo, quanto aos métodos técnicos é classificada como comparativa e monográfica. Em relação ao objetivo proposto, é descritiva, pois a pesquisa aprimora a ideia dos dados analisados e descreve o fenômeno caracterizado pelo estudo. O delineamento do presente artigo é bibliográfico e documental. O estudo em questão é baseado em uma simulação, com valores reais fornecidos pela empresa estudada, na qual se pretendem representar, de maneira geral, as empresas brasileiras optantes pelo lucro real.

O presente artigo está estruturado em cinco seções: introdução (contemplando o problema deste estudo, assim como o objetivo geral e os objetivos específicos), referencial teórico (abordando o funcionamento do PAT, a relação existente com o imposto de renda e o Lucro Real das empresas, os incentivos fiscais de dedução do imposto de renda e os Índices de Preços utilizados), metodologia (onde estão as classificações da pesquisa e método pelo qual foi realizado este estudo), análise de resultados (interpretando os resultados obtidos de acordo com o estudo aplicado) e conclusão (visualizando se os resultados foram satisfatórios e se os objetivos que direcionaram este estudo foram devidamente atendidos).

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Imposto de Renda

A Constituição Federal dá competência à União para a cobrança do imposto sobre a Renda e Proventos de qualquer natureza e dispõe, sobre seus princípios básicos.

Segundo Chierigato *et al.* (2010), Renda para efeitos tributários deve ser entendida em seu amplo sentido, abrangendo a renda propriamente dita e os proventos, que são classificados como: o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos; e os acréscimos patrimoniais não compreendidos no item anterior.

Assim, a obrigação tributária surge quando a pessoa jurídica adquire disponibilidade jurídica ou econômica de renda, isto é, quando se constata um acréscimo patrimonial (CHIEREGATO *et al.*, 2010).

Definida a competência tributária para instituir o imposto, cabe à Lei ordinária federal (aprovada pelo Congresso Nacional) instituí-lo, atendidos os princípios constitucionais e as normas gerais da legislação tributária, definidas em Lei complementar.

A Lei nº 5.172/66, Código Tributário Nacional (CTN), define os três aspectos fundamentais desse imposto, ou seja, o fato gerador, a base de cálculo e o contribuinte. Nenhuma disposição de lei hierarquicamente inferior poderá ser-lhe contrária (FABRETTI, 2009).

O art. 43, do CTN, define que o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica. Por sua vez, o art. 44, do Código Tributário Nacional, dispõe que a base de cálculo do imposto é o montante real, presumido ou arbitrado, das rendas e proventos tributáveis.

De acordo com Rezende, Pereira e Alencar (2010), lucro real é o lucro líquido do período de apuração, apurado de acordo com a legislação societária e ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação do IR.

Para Chieregato *et al.* (2010, p. 178) o conceito de lucro presumido é “uma forma simplificada de apuração da base de cálculo dos tributos com o Imposto de Renda e da contribuição social, restrita aos contribuintes que não estão obrigados ao regime de apuração de tributação com base no lucro real.”

Lucro arbitrado é uma faculdade do fisco, prevista para os casos em que a pessoa jurídica não mantém escrituração conforme os ditames da Lei de elaborar as demonstrações financeiras, optou indevidamente pela tributação com base no lucro presumido. Em qualquer uma dessas hipóteses o fisco arbitrará o lucro (FABRETTI, 2009).

A partir de 1º de julho de 2007, entrou em vigor o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional (art. 12 da Lei complementar 123/2006), capítulo específico da Lei complementar nº 123/2006 que trata sobre a apuração e recolhimento dos impostos e contribuições, dentre estes o imposto de renda da pessoa jurídica (SILVEIRA, 2010).

As empresas que se enquadrarem no regime simplificado recolhem oito impostos das três esferas (federal, estadual e municipal) de uma única vez, através do documento de arrecadação do Simples Nacional (DAS) (REZENDE, PEREIRA E ALENCAR, 2010).

2.2 Lucro real

As pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real poderão determinar o lucro com base no balanço anual, mediante o balancete de suspensão ou redução ou pagamento estimado mensal, levantado no dia 31 de dezembro ou mediante levantamento de balancetes trimestrais, o qual será utilizado neste estudo, na forma da Lei nº 9.430/96. A pessoa jurídica que se enquadrar em qualquer dos incisos do art.14, da Lei nº 9.718/98, alterada pela Lei nº 12.814/2013 terá que, obrigatoriamente, ser tributada com base no lucro real. Para as demais pessoas jurídicas, a tributação pelo lucro real é uma opção (HIGUCHI, 2014).

Segundo o art. 14, da Lei nº 9.718/98, alterada pela Lei nº 12.814/2013, estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas:

- I - cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais);
- II - cujas atividades sejam de bancos comerciais ou a ele equivalentes
- III - que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;
- IV - que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto;
- V - que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma do art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996;
- VI - que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia (*factoring*).
- VII - que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio.

Segundo Fabretti (2009) o lucro real é apurado a partir do resultado contábil do período-base com os ajustes determinados pelo Fisco, que pode ser positivo (lucro) ou negativo (prejuízo). Logo, pressupõe escrituração contábil regular e mensal.

Do ponto de vista Contábil, pode-se concluir que o lucro real é aquele realmente apurado pela contabilidade com base na completa escrituração contábil, com os ajustes determinados pelo Fisco, com estrita e rigorosa observância dos princípios fundamentais de contabilidade e demais normas fiscais e comerciais (CHIEREGATO *et al.*, 2010).

De acordo com Fabretti (2009), apurado o Lucro líquido segundo o conceito de IR (resultado antes do IR), ele é transportado para o LALUR – Livro de Apuração do Lucro Real,

e ajustado mediante as adições, exclusões e compensações determinadas por Lei, apurando-se o lucro real (lucro líquido (IR) + adições – exclusões – compensações = lucro real).

As empresas que não podem – ou não querem – optar pelo lucro presumido devem basear-se na apuração do real para cálculo e pagamento dos tributos do Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o lucro.

No lucro real trimestral, o lucro do trimestre anterior não pode ser compensado com o prejuízo fiscal de trimestres seguintes, ainda que dentro do mesmo ano-calendário. O prejuízo fiscal de um trimestre só poderá reduzir até o limite de 30% do lucro real dos trimestres seguintes (HIGUCHI, 2014).

Se a opção for pela apuração do lucro real trimestral, este deve ser determinado em períodos de apuração encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro, com base no resultado líquido de cada trimestre (CHIEREGATO *et al.*, 2010)

O Imposto de Renda e a Contribuição Social a pagar, apurados em cada trimestre, poderão ser pagos em quota única no mês subsequente ao trimestre, sem qualquer acréscimo ou, se o contribuinte optar por pagar em três quotas únicas, essas serão acrescidas de juros pela taxa Selic de 1% ao mês, até o mês anterior ao do pagamento (CHIEREGATO *et al.*, 2010).

As pessoas jurídicas que optarem pela apuração do lucro real anual terão que pagar, mensalmente, o imposto de renda e a contribuição social sobre o lucro calculados por estimativa (HIGUCHI, 2014).

O imposto pago por estimativa do lucro é considerado como antecipação do IR devido no encerramento do ano-calendário (FABRETTI, 2009).

Na estimativa mensal os percentuais aplicáveis sobre a receita bruta, na determinação da base de cálculo do imposto de renda, equiparam-se aos do lucro presumido (HIGUCHI, 2014).

Segundo o art. 230, do Decreto-Lei nº 3000/99, a pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento mensal do imposto calculado com base na presunção dos lucros (estimativa), desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive o adicional, calculado com base no lucro real no período em curso.

A Tabela 1 a seguir demonstra os percentuais de presunção:

Tabela 1: Percentuais de Presunção.

Atividade	% de Presunção
Comercial, Industrial, transporte de carga e serviços hospitalares.	8%
Revendas, para consumo, combustível derivado do petróleo, álcool etílico carburante e gás natural	1,6%
Prestação de Serviços:	
a) Exclusivamente prestação de serviços: faturamento anual de até R\$ 120.000,00.	16%
b) Exclusivamente superior a R\$ 120.000,00 anuais e demais serviços não exclusivamente.	32%
c) Transporte (exceto carga)	16%

Fonte: Adaptado de Rezende, Pereira e Alencar, (2010, p.142).

O balanço ou balancete de suspensão ou redução do imposto terá que compreender sempre o período entre 1º de janeiro e a data de apuração do lucro. Assim a pessoa jurídica que pagou o imposto dos meses de janeiro, fevereiro e março com base na estimativa mensal e em

30 de abril levantou o balanço, no balancete deverá apurar o lucro real compreendendo o período de 1º de janeiro a 30 de abril (HIGUCHI, 2014).

Se o Imposto de Renda pago por estimativa for inferior ao apurado pelo lucro real, a diferença deverá ser paga em quota única até o último dia útil do mês de março do ano subsequente (FABRETTI, 2009).

Se o Imposto de Renda pago por estimativa for maior que o apurado pelo lucro real, a diferença paga a maior poderá ser compensada com o imposto a ser pago a partir do mês de janeiro do ano subsequente.

2.3 Incentivos fiscais de dedução do imposto de renda e a relação com o lucro real

Os impostos são instituídos para serem arrecadados. Entretanto, para atingir outros fins de interesse do Estado, este pode abrir mão de parte de sua arrecadação, a fim de incentivar determinadas atividades (exemplo: cultura, programas especiais, alimentação do trabalhador, desenvolvimento tecnológico industrial ou agrícola, esportes, assistência ao idoso, crianças e adolescentes etc.) ou desenvolvimento de determinadas regiões. Essa renúncia tem o nome técnico de extrafiscalidade, que significa o uso do imposto para fins outros que não o de arrecadação (FABRETTI, 2009).

O Decreto-lei nº 3000/99, em seu art. 542, determinou que os incentivos fiscais só podem ser deduzidos desde que o imposto de renda seja apurado pelo lucro real. Portanto, do imposto apurado pelos regimes do lucro presumido ou arbitrado não pode ser deduzido nenhum incentivo.

De acordo com Higuchi (2014), há incentivos fiscais que podem ser deduzidos dos pagamentos mensais obrigatórios enquanto os outros somente podem ser deduzidos na declaração de rendimentos, são eles: o Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), o Programa de Desenvolvimento Tecnológico Industrial ou Agropecuário (PDTI, PDTA), Operações de Caráter Cultural e Artístico, Atividade Audiovisual, Doações aos Fundos dos Direito da Criança e do Adolescente, Projetos Desportivos e Para desportivos (FISCONET, 2014).

2.3.1 Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT)

O incentivo fiscal para programas de alimentação do trabalhador foi instituído pela Lei nº 6.321/76 e regulamentado pelo Decreto nº 78.676/76. Esse benefício fiscal está disciplinado no RIR/99 em seus arts. 581 a 589.

A inscrição da pessoa jurídica como beneficiária do PAT é facultativa. Optando a empresa por aderir ao Programa e usufruir dos benefícios fiscais, deverá requerer a sua inscrição à Secretaria de Inspeção do Trabalho (SIT), através do Departamento de Segurança e Saúde no Trabalho (DSST), do Ministério do Trabalho (MET), em impresso próprio para esse fim, a ser adquirido na Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT), ou por meio eletrônico, utilizando o formulário constante da página do TEM na internet (www.mte.gov.br).

Deverão ser mantidos nas dependências da empresa (matriz e filiais), para efeito de fiscalização, a cópia do formulário e o respectivo comprovante oficial de postagem ao DSST/SIT ou o comprovante de adesão via internet.

De acordo com art. 369, do Decreto-lei nº 3000/99, admitir-se-ão como dedutíveis as despesas de alimentação fornecida pela pessoa jurídica, indistintamente, a todos os seus empregados. Quando a pessoa jurídica tiver programa aprovado pelo Ministério do Trabalho, além da dedução como despesa, fará também jus ao benefício previsto no art. 581, do Decreto-lei nº 3000/99, que consiste em dedução feita diretamente do valor do imposto devido.

Todavia a dedutibilidade contida nesse permissivo não abrange os gastos com alimentação de sócios, acionistas e administradores que não tenham sido computados na remuneração dos mesmos, para fins de cálculo do imposto de renda retido na fonte (ANDRADE FILHO, 2007).

Os trabalhadores de renda mais elevada poderão ser incluídos no PAT desde que esteja garantido o atendimento da totalidade dos trabalhadores que percebam até 5 salários-mínimos (atualmente R\$ 3.620,00), independentemente da duração da jornada de trabalho, devendo, ainda, ser observado que o benefício concedido aos trabalhadores que recebam até 5 salários-mínimos não poderá, sob qualquer pretexto, ter valor inferior ao concedido aos de rendimento mais elevado.

A pessoa jurídica, além de computar na determinação do lucro real as despesas de custeio realizada na execução do programa de alimentação do trabalhador, poderá deduzir, diretamente do imposto de renda devido, o valor equivalente à aplicação da alíquota cabível do imposto sobre a soma daqueles gastos. Assim, por exemplo, a empresa sujeita à alíquota de 25% (15% a partir de 01-01-96) e que tiver despesas de custeio com programa de alimentação do trabalhador no valor de R\$ 1.000.000 poderá computar esse gasto como custo ou despesa operacional e ainda deduzir do imposto devido a importância de R\$ 150.000 (HIGUCHI, 2014).

Segundo Fabretti (2009), o método básico de cálculo dos incentivos fiscais é o seguinte: o valor líquido investido no programa (despesa menos valor descontado dos trabalhadores) é dedutível como despesa operacional. O incentivo consiste na autorização legal de aplicar a alíquota normal do IRPJ (15%) sobre essa despesa operacional e deduzir o resultado obtido do IRPJ devido.

A dedução relativa ao incentivo fiscal do Programa de Alimentação do Trabalhador não poderá exceder a 4% do imposto de renda devido, não considerando o valor do adicional de 10% (art. 5º, da Lei nº 9.352/97).

As despesas com alimentação do trabalhador podem ser efetuadas de duas formas diferentes. A primeira forma consiste no fornecimento de alimentação preparada na própria empresa. A segunda é a contratação de entidade fornecedora de alimentação coletiva (HIGUCHI, 2014).

As despesas de custeio admitidas na base de cálculo do incentivo fiscal são aquelas que vieram a constituir o custo direto da refeição, sejam elas energia, matéria-prima, mão-de-obra e os encargos decorrentes de salário, diminuídas da participação do trabalhador no custo da refeição.

Para Higuchi (2014), o incentivo fiscal de alimentação do trabalhador foi desvirtuado ao serem aprovados programas para empresas não especializadas no fornecimento de refeições, mas apenas vendem cupons para pessoas jurídicas interessadas no incentivo fiscal.

O art. 585, do Decreto-lei nº 3000/99, determina que os programas de alimentação deverão conferir prioridade ao atendimento dos trabalhadores de baixa renda, com limitação aos contratados pela pessoa jurídica beneficiária dos incentivos. Seguindo essa orientação a Portaria Interministerial nº 326, de 07-07-77, fixou o custo máximo de cada refeição para fins de cálculo do incentivo fiscal.

A partir de 01-01-92, para efeito de utilização do incentivo fiscal, o custo máximo da refeição previsto na Portaria Interministerial nº 326/77 foi fixado em 3 UFIR. A partir de 01-01-96, os valores da legislação tributária expressos em quantidade de UFIR foram convertidos em Reais pelo valor da UFIR de R\$ 0,8287 (art. 30 da Lei nº 9.249/95). Com isso, três UFIR correspondem a R\$ 2,49.

O § 2º, do art. 585, do Decreto-lei nº 3000/99, dispõe que a participação do trabalhador fica limitada a 20% do custo direto da refeição. Com isso, o custo máximo para cálculo do benefício fiscal será de 80% de R\$ 2,49 que corresponde a R\$ 1,99 do total gasto por refeição para cada empregado.

Em ambas as formas de execução dos programas a participação dos trabalhadores nos custos das refeições não poderá ser superior a 20% do custo direto constante do programa aprovado pelo Ministério do Trabalho.

Segundo Higuchi (2014), o montante do incentivo fiscal a ser deduzido do imposto de renda devido na declaração da empresa será aquele que corresponder ao menor valor entre os três seguintes:

Resultado da aplicação da alíquota do imposto de renda, sobre o total das despesas com custeio direto do programa; Resultado da aplicação do percentual de 4% sobre o imposto de renda devido sobre o lucro real, excluído o adicional; Resultado da aplicação da alíquota do imposto de renda a que a empresa estiver sujeita sobre a base máxima para cálculo do incentivo, fixado anualmente pela Portaria nº 326/77, multiplicado pelo número de refeições fornecidas.

Quando o valor resultante da aplicação de 4% sobre o imposto de renda devido sobre o lucro real for o menor dos três cálculos efetuados, a diferença entre este e o segundo menor valor poderá ser deduzida nos dois exercícios financeiros subsequentes. O excedente transferível somente existirá nesta hipótese.

2.4 Índices de Preços

Segundo o Banco Central (2014), índices de preços são números que agregam e representam os preços de determinada cesta de produtos. Sua variação mede, portanto, a variação média dos preços dos produtos dessa cesta. Podem se referir, por exemplo, a preços ao consumidor, preços ao produtor, custos de produção ou preços de exportação e importação. Os índices mais difundidos são os índices de preços ao consumidor, que medem a variação do custo de vida de segmentos da população (a taxa de inflação ou de deflação).

Há vários elementos implícitos nas medidas de inflação ao consumidor, destacando-se: a região/cidade e a faixa de renda da população coberta; a Pesquisa de Orçamentos Familiares (POF), que identifica a cesta de consumo da população da região/cidade e da faixa de renda selecionada; a metodologia empregada no cálculo, de forma a combinar em única medida estatística a variação do preço do conjunto de bens e dos serviços pesquisados; A definição da periodicidade e das fontes para a coleta de preços (tipo e tamanho de pontos comerciais, coletas de informações de preços de serviços e aluguéis, entre outras) (BANCO CENTRAL, 2014).

Os diversos índices de preços foram construídos ao longo do tempo com diferentes finalidades. O IGP-M foi criado para ser usado no reajuste de operações financeiras, especialmente as de longo prazo. O INPC é o índice balizador dos reajustes de salário, enquanto o IPCA corrige os balanços e demonstrações financeiras trimestrais e semestrais das companhias abertas, além de ser o medidor oficial da inflação no país. Apesar dessa variedade, os índices calculados no país se classificam em três grupos principais: os índices de preços ao consumidor de cobertura nacional, apurados pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) (<http://www.ibge.gov.br>); os índices gerais de preços apurados pelo Instituto Brasileiro de Economia da Fundação Getúlio Vargas (FGV) (<http://www.fgv.br>) (BANCO CENTRAL, 2014).

A população-objetivo do INPC abrange as famílias com rendimentos mensais compreendidos entre 1 (hum) e 5 (cinco) salários-mínimos (aproximadamente 50% das famílias brasileiras), cujo chefe é assalariado em sua ocupação principal e residente nas áreas urbanas

das regiões, qualquer que seja a fonte de rendimentos, e demais residentes nas áreas urbanas das regiões metropolitanas abrangidas (IBGE, 2014).

Segundo a FGV (2014), o IGP-M quando foi concebido teve como princípio ser um indicador para balizar as correções de alguns títulos emitidos pelo Tesouro Nacional e Depósitos Bancários com renda pós-fixadas acima de um ano. Posteriormente passou a ser o índice utilizado para a correção de contratos de aluguel e como indexador de algumas tarifas de energia elétrica.

A população-objetivo do IPCA abrange as famílias com rendimentos mensais compreendidos entre 1 (hum) e 40 (quarenta) salários-mínimos, qualquer que seja a fonte de rendimentos, e residentes nas áreas urbanas das regiões (isso equivale a aproximadamente 90% das famílias brasileiras) (IBGE, 2014).

3. METODOLOGIA

Quanto ao método científico, a referente pesquisa é caracterizada como dedutiva e indutiva. Conforme Marconi e Lakatos (2011), o método dedutivo parte de teorias e leis, prevendo o acontecimento de fenômenos particulares, os quais fundamentaram este estudo. Já o método indutivo caracteriza-se pelo processo pelo qual, o pesquisador por meio de um levantamento particular, chega a determinadas conclusões gerais, ou seja, parte-se do específico para o geral, neste estudo pretende-se generalizar os resultados obtidos na empresa estudada para as demais empresas optantes pelo Lucro Real (MARCONI E LAKATOS, 2011).

Os métodos técnicos aplicados foram o monográfico e o comparativo. Segundo Gil (2011), o método monográfico parte do princípio de que o estudo de um caso em profundidade pode ser representativo de muitos outros ou mesmo de todos os casos semelhantes. Neste estudo aplicou-se o método de atualização dos valores do custo-refeição do PAT em uma empresa do segmento de pescados, situada no estado do Ceará.

O método comparativo foi abordado, de maneira que a proposta de atualização deste estudo foi comparada com a forma atual, de como são calculados os valores do PAT, de modo a evidenciar as principais semelhanças e diferenças entre as duas vertentes.

Quanto aos objetivos, esta pesquisa é classificada como descritiva devido ao problema estudado requerer um estudo ainda não realizado acerca do impacto financeiro e social dos valores do Programa de Alimentação do Trabalhador não atualizados. Da mesma forma pretende-se descrever as características apresentadas de acordo com os resultados obtidos sobre o método de atualização do custo-refeição do PAT aplicado neste estudo de caso.

Quanto à forma de abordagem do problema, esta pesquisa é considerada qualitativa devido à análise interpretativa do uso de indicadores de inflação, para atualização de valores que estão desatualizados.

“A pesquisa qualitativa pode ser caracterizada como a tentativa de uma compreensão detalhada dos significados e características situacionais, em lugar da produção de medidas quantitativas de comportamentos.” (RICHARDSON *et al.*, 2012, p. 79)

Quanto aos delineamentos, trata-se de uma pesquisa bibliográfica e documental, tendo em vista que os dados da pesquisa em questão foram coletados de livros e de pesquisa em sítios eletrônicos, os quais fundamentaram este estudo, além de documentos internos da empresa onde foi aplicado o estudo.

Segundo Gil (2011), o estudo de caso é caracterizado pelo estudo profundo de um ou de poucos objetos, de maneira a conseguir o seu conhecimento amplo e detalhado. Nesta pesquisa foi realizado um estudo de caso em uma empresa do segmento de pescados, situada no estado

do Ceará, na qual, por meio de uma simulação com o método de atualização dos valores do PAT sugeridos neste estudo, buscou-se generalizar os resultados obtidos, para as outras empresas optantes pelo regime de tributação do lucro real.

Quanto a técnica de coleta dos dados, utilizou-se a técnica documental, tendo em vista que foram disponibilizados pela empresa suas demonstrações financeiras do ano de 2013, relatórios de quantidade de empregados, cadastro nacional da pessoa jurídica, inscrição estadual etc. Vale ressaltar que a coleta dos dados foi efetuada junto ao escritório de contabilidade que presta serviços para a empresa, com a devida anuência do responsável.

A Análise foi feita a partir de como o é praticado o incentivo fiscal do PAT para o ano de 2013, sem alterações, de acordo como é calculado normalmente. Depois o cálculo foi efetuado em acordo ao proposto neste estudo, atualizando o valor do custo-refeição do PAT, aplicando-se os indicadores de inflação. Ao final comparou-se as duas situações, explanando as principais vantagens deste estudo para a empresa estudada, procurando-se generalizar o estudo para as demais empresas optantes pelo lucro real de um modo geral.

4. ANÁLISE DOS RESULTADOS

4.1 Estudo de caso na empresa ABC Pescados S.A.

A empresa escolhida para aplicar este estudo atua no segmento de pescados e foi fundada no ano de 1965, explora a atividade de pesca e aquicultura e está situada em Fortaleza no estado do Ceará. Para justificar a escolha desta empresa, considerou-se a importância deste setor para a economia do Ceará, já que é de conhecimento que o estado possui uma vasta expansão territorial litorânea, onde uma das principais atividades sustentáveis é a pesca.

Para preservar o anonimato da empresa estudada, criou-se o Pseudônimo fictício: ABC Pescados S.A., buscando desta forma preservar as informações da empresa, haja vista que trata-se de uma sociedade anônima de capital fechado.

Segundo dados coletados junto ao CEPENE (2006) que realizou uma pesquisa sobre a importância da atividade de pesca para o estado do Ceará nos últimos anos identificou-se que até meados da década de 1950, a lagosta era usada principalmente como isca na pesca artesanal de peixes de maior valor, como o pargo (*Lutjanus purpureus*) e a biquara (*Haemulon plumieri*), e na alimentação dos pescadores. A atividade logo se expandiu, assim como as atividades ligadas a ela (fabricação de equipamentos de pesca, produção e venda de alimentos para pescadores, etc.), atraindo cada vez mais gente para a indústria da lagosta.

Diante do exposto entende-se que a participação da empresa ABC Pescados S.A. na economia do Ceará é relevante, ressalte-se ainda que a empresa opera com 200 empregados, todos com registro em carteira, possui uma frota naval de 12 embarcações, sendo dessa forma uma importante geradora de empregos para o Estado. A frota pesqueira aumentou consideravelmente com apoio de empréstimos subsidiados do governo, mas estes beneficiaram mais a pesca industrial do que a artesanal.

Trata-se de uma empresa de médio porte em relação ao seu faturamento anual, é uma sociedade anônima de capital fechado, o seu regime de tributação é o lucro real anual, devido ao seu grande volume de exportações alguns tributos ficam isentos do seu recolhimento.

A empresa se utiliza do programa de alimentação do trabalhador (PAT), através da concessão para seus empregados de almoço no próprio estabelecimento, seguindo os índices nutricionais exigidos pelo Ministério do Trabalho.

Segundo a documentação coletada junto a ABC Pescados S.A., inferiu-se neste estudo a seguinte demonstração financeira, evidenciada na Tabela 2, a seguir:

Tabela 2: Demonstração de Resultado

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO EM, 31/12/2014.		
ABC Pescados S.A.		
Faturamento Bruto		21.244.935,56
Impostos incidentes sobre vendas		-4.342.900,00
PIS	-209.220,00	
COFINS	-963.680,00	
ICMS S/ Vendas	-3.170.000,00	
Receita Líquida de Vendas		16.902.035,56
Custo dos Produtos Vendidos		-2.653.561,93
Lucro Bruto		14.248.473,63
Despesas Vendas		-753.985,25
Alimentação	-56.320,00	
Diversas	-31.339,25	
Ordenados, Salários e Gratificações	-54.000,00	
13° Vendedores	-32.000,00	
Férias + 1/3 de Férias Vendedores	-72.000,00	
Encargos Sociais (INSS + FGTS)	-56.406,00	
Depreciação	-43.000,00	
IPTU	-9.500,00	
Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa	-399.420,00	
Despesas Financeiras		-63.785,38
Juros	-60.517,71	
IOF	-3.267,67	
Despesas Administrativas		-5.245.222,95
Alimentação	-506.880,00	
Diversas	-8.691,57	
Salários	-1.284.350,86	
13° Salário	-1.082.456,63	
Férias + 1/3 de Férias	-981.240,69	
Encargos Sociais (INSS + FGTS)	-1.195.253,20	
IPVA	-21.000,00	
IPTU	-23.350,00	
Depreciação	-142.000,00	
Lucro Operacional		8.185.480,05
Resultado não Operacional		-
Lucro Antes do IRPJ e Da CSLL		8.185.480,05
IRPJ		-2.013.254,52
Provisão	-2.113.109,52	
Diferimento	99.855,00	
CSLL		-742.295,98
Provisão	-776.243,78	
Diferimento	33.947,80	
Lucro/Prejuízo Líquido do Exercício		5.429.929,55

Fonte: dados da pesquisa (2014)

4.2 Análise Descritiva

Foram utilizados valores reais nos valores do custo-refeição do PAT e nos indicadores utilizados, ou seja, a partir dos valores obtidos para exemplificar o problema da pesquisa inferiu-se os indicadores de inflação.

Considerando a inflação dos anos estudados, fez-se o reajuste do valor de cada ano para o último ano analisado. Utilizou-se o Índice Geral de Preços de Mercado (IGP-M), calculado pela Fundação Getúlio Vargas, o Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA), calculado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) e o Índice Nacional de Preços ao Consumidor (INPC), calculado também pelo IBGE.

A escolha desses índices de preços deu-se devido a sua utilização pela sociedade para indexar a inflação no Brasil, são os mais utilizados pelo Governo Federal, muito embora existam outros índices que medem a inflação.

A tabela 3 a seguir, foi baseada de acordo com a inflação anual dos anos estudados, a metodologia de cálculo apresentada acima foi com a seguinte fórmula: (1 linha da coluna 1 * % índice de preço) + 1ª linha da 1ª coluna, desta forma obteve-se o resultado da 1ª linha das colunas 6, 7 e 8, o valor foi replicado para as demais linhas e colunas com a fórmula de juros compostos $M = P \cdot (1+i)^n$, desta forma obteve-se os valores para o ano de 2013, especificados na última linha da tabela cima. Quanto ao valor percentual dos índices de preços anuais, estes foram inseridos sem alterações de acordo com os dados fornecidos pelo IBGE e pela FGV:

Tabela 3: Inferência dos indicadores de inflação.

Custo-refeição PAT atual	INPC anual	IGP-M anual	IPCA anual	Ano	Custo-refeição PAT corrigido pelo INPC	Custo-refeição PAT corrigido pelo IGP-M	Custo-refeição PAT corrigido pelo IPCA
2,49	21,98%	15,23%	22,41%	1995	3,04	2,87	3,05
2,49	9,12%	9,18%	9,56%	1996	3,31	3,13	3,34
2,49	4,34%	7,73%	5,22%	1997	3,46	3,37	3,51
2,49	2,49%	1,78%	1,66%	1998	3,54	3,43	3,57
2,49	8,43%	20,10%	8,94%	1999	3,84	4,13	3,89
2,49	5,27%	9,95%	5,97%	2000	4,05	4,54	4,12
2,49	9,44%	10,37%	7,67%	2001	4,43	5,01	4,44
2,49	14,74%	25,30%	12,53%	2002	5,08	6,27	5,00
2,49	10,38%	8,69%	9,30%	2003	5,61	6,82	5,46
2,49	6,13%	12,42%	7,60%	2004	5,95	7,66	5,88
2,49	5,05%	1,20%	5,69%	2005	6,25	7,76	6,21
2,49	2,81%	3,84%	3,14%	2006	6,43	8,05	6,41
2,49	5,15%	7,74%	4,45%	2007	6,76	8,68	6,69
2,49	6,48%	9,80%	5,90%	2008	7,20	9,53	7,09
2,49	4,11%	-1,71%	4,31%	2009	7,49	9,37	7,39
2,49	6,46%	11,32%	5,90%	2010	7,98	10,43	7,83
2,49	6,07%	5,09%	6,50%	2011	8,46	10,96	8,34
2,49	6,19%	7,81%	5,84%	2012	8,98	11,81	8,82
2,49	5,56%	5,52%	5,91%	2013	9,48	12,46	9,34
VARIAÇÃO PERCENTUAL DE 1995 À 2013					280,72%	400,40%	275,10%

Fonte: dados da pesquisa (2014)

O procedimento de análise dos dados foi baseado em uma simulação desse estudo na empresa ABC Pescados S.A., em relação ao imposto de renda devido, utilizando-se com base o custo da refeição do PAT de R\$ 2,49, compreende-se o período-base 1991-2013, para correção monetária dos valores do custo da refeição segundo os indicadores IPCA, IGP-M e INPC. Devido às altas taxas de inflação do período 1991-1994, esta pesquisa limitar-se-á aos demais anos, sendo considerado o período-base 1995-2013.

Analisando o valor do custo-refeição do PAT, agora atualizado pelos três indicadores de inflação acima, há que se comentar o seguinte: o valor de R\$ 2,49 se comparado ao valor de R\$ 9,48, corrigido pelo INPC, teve um aumento de 280,72%; o valor de R\$ 2,49 se comparado ao valor de R\$ 12,46, corrigido pelo IGP-M, teve um aumento de 400,40% e; o valor de R\$ 2,49 se comparado ao valor de R\$ 9,34, corrigido pelo IPCA, teve um aumento de 275,10%.

Essa variação exposta na tabela 3, representa o impacto da inflação acumulada do período-base 1995-2013, de acordo com índices utilizados, sobre o custo-refeição do PAT.

Evidenciou-se com isso que os valores do custo-refeição do PAT permaneceram inalterados desde a sua criação, pode-se perceber que neste caso, o governo não tem considerado as mudanças no cenário da economia durante esse período, o qual está diretamente ligado o cenário econômico empresarial como um todo.

Buscando evidenciar como foi efetuado o cálculo do imposto de renda mostrado na tabela 2, de acordo com os documentos disponibilizados pela ABC Pescados S.A. tem se os seguintes valores, na tabela 4 a seguir, que está apresentada de acordo com a sistemática atual sem considerar a atualização do valor do custo-refeição do PAT:

Tabela 4: Apuração do IRPJ

Lucro antes do Imposto de Renda	8.185.480,05
Adições	
(+) Despesas não dedutíveis (Administrativas e Vendas)	40.030,82
(+) Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa	399.420,00
Exclusões	
Lucro Real (Base de cálculo do IRPJ)	8.624.930,87
IRPJ Alíquota Normal (15% x 8.624.930,87)	1.293.739,63
IRPJ Alíquota Adicional (10% X 8.624.930,87 - 240.000,00)	838.493,09
IRPJ devido no Período	2.132.232,72
(-) PAT (limitado a 4% x IRPJ Alíquota Normal)	-19.123,20
Imposto de Renda a pagar	2.113.109,52

Fonte: dados da pesquisa (2014)

Para mostrar como o presente estudo pode contribuir para a empresa ABC Pescados S.A., os valores expostos na tabela 4 foram aplicados no cálculo do lucro real efetuado pela empresa, evidenciado na Tabela 5, a seguir:

Segundo dados fornecidos pela empresa ABC Pescados S.A., em média são fornecidas 51200 refeições por ano aos empregados. A tabela 5 mostra em suas colunas e linhas o cálculo do PAT, da forma contábil e da forma fiscal, e escolhido dos 2 o menor. A coluna 2 mostra o cálculo do PAT efetuado pela empresa, nas colunas 3, 4 e 5 mostra o cálculo do PAT atualizado pelos indicadores de inflação. Multiplicando-se o valor da quantidade de refeições pelos valores obtidos na última linha da Tabela 3, encontraram-se os valores da 5ª linha da tabela acima. Foram comparados os valores contábil e fiscal e foi escolhido o menor entre os dois. A linha que evidencia o percentual de 15% indica que somente este percentual do cálculo do PAT pode ser utilizado para dedução do imposto de renda devido, desta forma obteve-se os valores da 7ª

linha. Os demais valores da tabela acima foram inseridos com base nos valores da Tabela 3 onde foi novamente evidenciado o cálculo do PAT.

Tabela 5: Cálculo do PAT.

Cálculo PAT				
Atual		Atualizado		
Contábil	Fiscal atual	Fiscal INPC	Fiscal IGP-M	Fiscal IPCA
Despesa c/ alimentação	Qtde. De refeições	Qtde. De refeições	Qtde. De refeições	Qtde. De refeições
563.200,00	51200	51200	51200	51200
	127.488,00	485.547,14	638.135,41	478.383,45
15%	15%	15%	15%	15%
84.480,00	19.123,20	72.832,07	95.720,31	71.757,52
Efeito tributário				
Lucro real	8.624.930,87	8.624.930,87	8.624.930,87	8.624.930,87
IR (15%)	1.293.739,63	1.293.739,63	1.293.739,63	1.293.739,63
Adicional (10%)	838.493,09	838.493,09	838.493,09	838.493,09
IRPJ devido	2.132.232,72	2.132.232,72	2.132.232,72	2.132.232,72
(-) PAT (4%)	19.123,20	51.749,59	51.749,59	51.749,59
Valor excedente	0,00	21.082,48	43.970,72	20.007,93
IRPJ a pagar	2.113.109,52	2.080.483,13	2.080.483,13	2.080.483,13
Percentual do PAT em relação ao lucro real	0,22%	0,60%	0,60%	0,60%
Variação em relação ao imposto de renda devido	-0,90%	-4%	-4%	-4%
Comparação entre atual e atualizado	0,00	32.626,39	32.626,39	32.626,39

Fonte: dados da pesquisa (2014)

De acordo com os valores obtidos na tabela 5, percebeu-se as seguintes variações: sem nenhuma alteração o valor referente ao PAT representa 0,22% do lucro real, acarretando em uma diminuição em 0,90% do imposto de renda devido; com a alteração aplicando-se o INPC, o valor referente ao PAT representa 0,60% do lucro real, acarretando em uma diminuição em 4% do imposto de renda devido, sendo que o excedente de R\$ 21.082,48 poderá ser deduzido nos dois anos subsequentes; com a alteração aplicando-se o IGP-M, o valor referente ao PAT representa 0,60% do lucro real, acarretando em uma diminuição em 4% do imposto de renda devido, sendo que o excedente de R\$ 43.970,72 poderá ser deduzido nos dois anos subsequentes e; com a alteração aplicando-se o IPCA, o valor referente ao PAT representa 0,60% do lucro real, acarretando em uma diminuição em 4% do imposto de renda devido, sendo que o excedente de R\$ 20.007,93 poderá ser deduzido nos dois anos subsequentes.

Pode-se perceber que com os valores do custo-refeição do PAT atualizados, a empresa ABC Pescados S.A. poderia reduzir o pagamento do imposto de renda devido em R\$ 32.626,39, em relação ao imposto de renda para o ano de 2013. Isso poderia ocorrer se o Governo Federal apenas considera-se o efeito inflacionário do período em estudo.

A empresa ABC Pescados S.A. poderia se beneficiar desses valores atualizados, impactando diretamente no imposto de renda devido, mas também no Lucro líquido da empresa no período, ou seja, o incentivo fiscal de dedução ficaria mais atrativo.

Com uma redução nos gastos da empresa, conseqüentemente os acionistas poderiam se beneficiar e, de outra forma os trabalhadores também, haja vista que com uma redução fiscal de imposto de renda, a empresa poderia valer-se disso para uma melhoria na alimentação dos trabalhadores, ou seja, tanto financeiramente como socialmente a empresa seria afetada positivamente.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

É sabido que a carga tributária brasileira é uma das maiores do mundo, para tanto as empresas de um modo geral buscam cada vez mais formas de reduzir o pagamento de tributos. Para as empresas optantes pelo regime de tributação do lucro real, existem os incentivos fiscais de dedução do imposto de renda devido, maneira pela qual as empresas reduzem o pagamento do imposto de renda.

Neste estudo evidenciou-se o Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), instituído pela Lei 6.321/76 e regulamentado pelo Decreto nº 78.676/76, o qual permite, a título de dedução do imposto de renda devido, a redução de R\$ 2,49 do total gasto por refeição oferecida para os empregados.

Em virtude de os valores do custo-refeição do PAT permanecerem os mesmos desde sua criação, este estudo propôs que estes valores fossem atualizados, segundo alguns indexadores de inflação: INPC, IPCA, IGP-M.

O motivo da atualização destes valores do custo-refeição do PAT foi para identificar o impacto financeiro e social em função da não atualização do PAT na arrecadação do imposto sobre a renda devido, para responder a esse questionamento, fez-se um estudo de caso na empresa ABC Pescados S.A., com isso obtiveram-se alguns resultados.

Com relação ao funcionamento do PAT, verificou-se que para a empresa ABC Pescados S.A. o valor da economia tributária financeiramente é representativo, haja vista que a empresa possui 200 funcionários e o seu custo com a alimentação é relativamente alto, ou seja, a empresa se utiliza deste incentivo fiscal para reduzir o seu imposto de renda devido.

Na atualização dos valores do custo-refeição do PAT, percebeu-se um aumento significativo deste com variações para o ano de 2013 entre 275 e 400,40%, para alcançar esses valores inferiu-se os indexadores. Com isso pode-se perceber que o Governo Federal não tem considerado o efeito inflacionário do período estudado 1995-2013, o qual poderia reduzir a carga tributária brasileira que é tão alta.

Comparou-se o efeito financeiro dos valores atualizados do custo-refeição do PAT com os valores que são praticados hoje no cálculo deste incentivo, identificou-se que para a empresa ABC Pescados S.A. seria vantajoso que esses valores fossem atualizados, haja vista que impactaria em uma redução de 170,61%, no imposto de renda devido, a mais do que os valores de hoje.

Se esses valores fossem atualizados, acarretaria numa melhora na carga tributária da empresa e, por consequência, poderia impactar na qualidade de vida dos empregados, tendo em vista que com um imposto menor, poderia investir-se mais na qualidade da alimentação fornecida aos empregados, para que este pudessem trabalhar de maneira mais digna e eficiente.

Este estudo mostrou ser importante não só para a empresa ABC Pescados S.A., mas também para as demais empresas optantes pelo regime de tributação do lucro real, haja vista

que a aplicabilidade deste estudo independe de um segmento de empresas específico, a aplicação pode ser generaliza.

Sugere-se que a partir deste estudo, para novas pesquisas, seja aumentado o campo amostral de empresas, aplicando-se estes e outros indexadores de inflação. Da mesma forma este estudo pode ser utilizado como base não só para atualização do PAT, mas também pode ser aplicado em outros incentivos fiscais.

REFERÊNCIAS

ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. **Imposto de Renda das Empresas**. 4. Ed. São Paulo: Atlas, 2007.

BANCO CENTRAL DO BRASIL. **Índices de Preços no Brasil**: com informações até março de 2014. Série Perguntas mais frequentes. Brasília: 2014.

BRASIL. Constituição (1988), de 5 de outubro de 1988. Constituição da República Federativa do Brasil. **Diário Oficial da União**, Poder Executivo, Brasília – DF, 5 de outubro de 1988. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 20 de abr. 2014.

_____. Lei nº 6.321/76, de 14 de abril 1976. Dispõe sobre a dedução, do lucro tributável para fins de imposto sobre a renda das pessoas jurídicas, do dobro das despesas realizadas em programas de alimentação do trabalhador. **Diário Oficial da União**, Poder Executivo, Brasília, 15 de Abril de 1976. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6321.htm>. Acesso em: 21 de abr. 2014.

_____. Decreto nº 3000/99, de 26 de Março de 1999. Regulamento do Imposto de Renda. **Diário Oficial da União**, Poder Executivo, Brasília, 27 de Março de 1999. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D3000.htm>. Acesso em: 21 de abr. 2014.

_____. Lei nº 5.172/66, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **Diário Oficial da União**, Poder Executivo, Brasília, 26 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em: 22 de abr. 2014.

_____. Lei Complementar nº 123/2006, de 14 de dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. **Diário Oficial da União**, Poder Executivo, Brasília, 15 de Dezembro de 2006. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm>. Acesso em: 24 de abr. 2014.

_____. Lei nº 9.430/96, de 27 de dezembro de 1996. Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Poder Executivo, Brasília, 28 de Dezembro de 1996. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9430.htm>. Acesso em: 25 de abr. 2014.

_____. Lei nº 9.718/98, de 27 de novembro de 1998. Altera a Legislação Tributária Federal. **Diário Oficial da União**, Poder Executivo, Brasília, 28 de novembro de 1998. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9718.htm>. Acesso em: 26 de abr. 2014.

_____. Lei nº 9.532/97, de 10 de dezembro de 1997. Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras Providências. **Diário Oficial da União**, Poder Executivo, Brasília, 11 de Dezembro de 1997. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9532.htm>. Acesso em: 27 de abr. 2014.

_____. Medida Provisória nº 2.189-49/2001, de 23 de agosto de 2001. Altera a legislação do imposto de renda relativamente à incidência na fonte sobre rendimentos de aplicações financeiras, inclusive de beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, à conversão, em capital social, de obrigações no exterior de pessoas jurídicas domiciliadas no País, amplia as hipóteses de opção, pelas pessoas físicas, pelo desconto simplificado, regula a informação, na declaração de rendimentos, de depósitos mantidos em bancos no exterior, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Poder Executivo, Brasília, 24 de Agosto de 2001. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/mpv/Antigas_2001/2189-49.htm>. Acesso em: 28 de abr. 2014.

_____. Lei nº 8.069/90, de 13 de julho de 1990. Dispõe sobre o Estatuto da Criança e do Adolescente e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Poder Executivo, Brasília, 14 de Julho de 1990. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8069.htm>. Acesso em: 29 de abr. 2014.

_____. Lei nº 11.438/06, de 29 de dezembro de 2006. Dispõe sobre incentivos e benefícios para fomentar as atividades de caráter desportivo e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Poder Executivo, Brasília, 30 de Dezembro de 2006. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2006/lei/l11438.htm>. Acesso em: 30 de abr. 2014.

_____. Lei 8.685/93, de 20 de julho de 1993. Cria mecanismos de fomento à atividade audiovisual e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Poder Executivo, Brasília, 21 de Julho de 1993. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8685.htm>. Acesso em: 01 de mai. 2014.

_____. Lei nº 9.249/95, de 26 de dezembro de 1995. Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Poder Executivo, Brasília, 27 de Dezembro de 1995. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9249.htm>. Acesso em: 02 de mai. 2014.

_____. Lei nº 12.814, de 16 de maio de 2013. Altera a Lei nº 12.096, de 24 de novembro de 2009, quanto à autorização para concessão de subvenção econômica em operações de financiamento destinadas a aquisição e produção de bens de capital e a inovação tecnológica e em projetos de infraestrutura logística direcionados a obras de rodovias e ferrovias objeto de concessão pelo Governo federal; altera a Lei nº 11.529, de 22 de outubro de 2007, quanto à concessão de subvenção econômica em operações destinadas a financiamentos a diferentes setores da economia; altera a Lei nº 12.409, de 25 de maio de 2011, quanto à concessão de subvenção econômica em financiamentos destinados a beneficiários localizados em Municípios atingidos por desastres naturais; altera as Leis nºs 12.487, de 15 de setembro de 2011, 9.718, de 27 de novembro de 1998, e 11.491, de 20 de julho de 2007; prorroga os prazos previstos nas Leis nºs 12.249, de 11 de junho de 2010, e 11.941, de 27 de maio de 2009. **Diário Oficial da União**, Poder Executivo, Brasília, 17 de maio de 2013. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2013/Lei/L12814.htm>. Acesso em: 27 de out. 2014.

CEPENE. Centro de Pesquisa e Gestão de Recursos Pesqueiros do Litoral Nordeste. **Boletim Estatístico de Pesca Marítima e Estuarina do Estado do Ceará**: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006. Disponível em: <http://www4.icmbio.gov.br/cepene/index.php?id_menu=60>. Acesso em: 21 out. 2014.

CHIEREGATO, Renato *et al.* **Manual de Contabilidade Tributária**. 9. Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 11. Ed. São Paulo: Atlas, 2009.

HIGUCHI, Hiromi. **Imposto de Renda das Empresas: Interpretação e prática - Atualizado até 10-01-2014**. 39. Ed. São Paulo: IR Publicações, 2014.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia do Trabalho Científico**. 7. Ed. São Paulo: Atlas, 2011.

REZENDE, Amaury José; PEREIRA, Carlos Alberto; ALENCAR, Roberta Carvalho de. **Contabilidade Tributária: Entendendo a lógica dos tributos e seus reflexos sobre os resultados das empresas**. 1. Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

RICHARDSON, Roberto Jarry *et al.* **Pesquisa Social: Métodos e Técnicas**. 3. Ed. São Paulo: Atlas, 2012.

SILVA, Antonio Carlos Ribeiro da. **Metodologia da Pesquisa Aplicada à Contabilidade: Orientações de Estudos, projetos, artigos, relatórios, Monografias, dissertações, teses**. 3. Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

Tabelas práticas, Fisconet 2014. Disponível em:

<http://www.fisconet.com.br/user/agenda/tabelas_praticas/ir_12.htm>, Acesso em: 10 de out. 2014.