



Parecer em Consulta 00002/2024-8 - Plenário

Processos: 07473/2023-9, 06620/2022-2

Classificação: Pedido de Reexame

UG: CMV - Câmara Municipal de Vitória

Relator: Sebastião Carlos Ranna de Macedo

Interessado: DAVI ESMAEL MENEZES DE ALMEIDA

Recorrente: Membros do Ministério Público de Contas (LUIS HENRIQUE ANASTACIO DA SILVA)

PEDIDO DE REEXAME – CONHECER – CONCEDER CAUTELAR - DAR PROVIMENTO – REFORMAR O PARECER EM CONSULTA 0022/2023-7 – LEI 14.442/2022 NÃO É APLICÁVEL AOS ÓRGÃOS E ENTES DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA DIRETA, AUTÁRQUICA E FUNDACIONAL – PODE ALCANÇAR AS EMPRESAS PÚBLICAS E AS SOCIEDADES DE ECONOMIA MISTA – VEDAÇÃO À APLICAÇÃO DE DESÁGIO OU DESCONTOS SOBRE O VALOR CONTRATADO SOMENTE OCORRERÁ QUANDO A PESSOA JURÍDICA, CONTRATANTE DO SERVIÇO DE AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO, FOR BENEFICIÁRIA DA DEDUÇÃO INCIDENTE SOBRE O IMPOSTO DE RENDA – NÃO HÁ IMPEDIMENTO À CONTRATAÇÃO DE EMPRESAS FORNECEDORAS E GERENCIADORES DE AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO COM APLICAÇÃO DE TAXAS NEGATIVAS

DE ADMINISTRAÇÃO – DETERMINAR REEXAME DO PARECER EM CONSULTA TC 009/2023-1 – ARQUIVAR.

1 Conceder cautelar para conferir publicidade no sítio eletrônico do TCEES, bem como em suas redes sociais, sobre o reexame do Parecer em Consulta TC 022/2023, que versa sobre a aplicabilidade da Lei 14.442/2022 aos entes públicos.

2 Conceder cautelar para suspender o(s) efeito(s) de qualquer (quaisquer) decisão(ões) cujo enfoque se refira à aplicabilidade, aos entes públicos, da Lei 14.442/2022 ou das vedações que estabelece em seu artigo 3º.

3 No mérito, reformar o Parecer em Consulta TC 0022/2023-Plenário, no sentido de que passe a oferecer a seguinte resposta:

3.1 A Lei 14.442/2022 não é aplicável aos órgãos e entes da administração pública direta, autárquica e fundacional eis que o seu art. 1º estabelece, expressamente, que a norma se destina a regular o pagamento de auxílio-alimentação ao “empregado”, ou seja, à pessoa física contratada sob regime submetido à Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), não abrangendo, portanto, a administração direta, as autarquias e as fundações públicas, uma vez que possuem “servidores públicos”, em seu quadro de pessoal, regidos por leis estatutárias.

3.2 A Lei 14.442/2022 pode, entretanto, alcançar as empresas públicas e as sociedades de economia mista, eis que o quadro de pessoal destes entes é composto por “empregados públicos” contratados sob o regime trabalhista disposto na Consolidação das Leis do Trabalho (Decreto-Lei 5.452/1943).

3.3 A vedação à aplicação de deságio ou descontos sobre o valor contratado junto às empresas fornecedoras e gerenciadoras de auxílio-alimentação, estabelecida no art. 3º, I, da Lei 14.442/2022 e reproduzida no parágrafo 4º, inciso I, do art. 1º da Lei 6.321/1976, somente terá lugar quando a pessoa jurídica, contratante do serviço de fornecimento/gerenciamento de auxílio alimentação, for beneficiária da dedução, incidente sobre o imposto de renda, de que trata o art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976.

3.4 O benefício tributário, concedido pelo art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976, é atribuído, apenas, às pessoas jurídicas que auferem lucro, não abrangendo os órgãos e entes pertencentes à administração pública direta, autárquica ou fundacional, uma vez que, além de não obterem lucro em sua atividade, sequer são contribuintes do imposto sobre a renda de pessoas jurídicas, tendo em vista a imunidade tributária conferida pelo art. 150, VI, “a” e § 2º, da CF/88.

3.5 Não há impedimento à contratação de empresas fornecedoras e gerenciadoras de auxílio-alimentação (emissoras de vales refeição e alimentação, ou congêneres), com aplicação de deságio e descontos sobre o valor contratado, incluindo-se a adoção de taxas negativas de administração, pelos órgãos e entes pertencentes à

administração pública direta, autárquica e fundacional, ainda que sejam inscritos no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), uma vez que a vedação, contida no art. 3º, I, da Lei 14.442/2022, destina-se às pessoas jurídicas, inscritas no PAT, beneficiárias da vantagem tributária concedida pelo art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976, que prevê a possibilidade de deduzir, do lucro tributável, para fins de apuração de imposto sobre a renda, o dobro das despesas realizadas com alimentação de trabalhadores, benefício este que se revela inócuo para os órgãos e entes da administração pública direta, autárquica e fundacional, eis que não auferem lucro e não são contribuintes do IRPJ. **Do mesmo modo não se verifica óbice à prorrogação de tais contratos, desde que respeitados os limites previstos na Lei de Licitações e Contratos.**

3.6 Quanto às empresas públicas e às sociedades de economia mista tem-se que a possibilidade de contratação e prorrogação de contratos de fornecimento/gerenciamento/administração de auxílio-alimentação ou congêneres, com descontos ou emprego de taxa de administração negativa, encontra-se atrelada ao fato de tais entes, quando inscritos no PAT, não serem tributados pelo seu “lucro real”, para fins de imposto de renda, hipótese na qual, igualmente, não serão beneficiários da dedução prevista no art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976 e, por conseguinte, não serão abrangidos pela vedação estabelecida no art. 3º, I, da Lei 14.442/2022 e reproduzida no parágrafo 4º, inciso I, do art. 1º da Lei 6.321/1976.

3.7 Caso a empresa pública ou a sociedade de economia mista seja beneficiária do favor legal estabelecido no art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976, não poderá realizar a contratação de serviços de fornecimento e administração de auxílio alimentação com o emprego de descontos ou deságio (taxa negativa de administração) sobre o valor contratado, tampouco poderá prorrogar eventuais contratos em vigor tendo em vista a expressa vedação contida no § 2º, do art. 3º, da Lei 14.442/2022.

4 Determinar, com fundamento no art. 238, *caput*¹, do RITCEES, **o reexame do Parecer em Consulta TC 0009/2023-1, exarado nos autos do Processo TC 3942/2022**, que também versa sobre a aplicabilidade da Lei 14.442/2022 aos entes públicos e do qual se originou o posicionamento assentado no Parecer em Consulta TC 0022/2023-Plenário.

¹ Art. 238. Por iniciativa fundamentada do Presidente, de Conselheiro, de Conselheiro Substituto, do Ministério Público junto ao Tribunal ou a requerimento de legitimado, o Tribunal poderá reexaminar matéria objeto de consulta. (Redação dada pela Emenda Regimental nº 010, de 26.3.2019).

VOTO DO RELATOR

O EXMO. SR. CONSELHEIRO SEBASTIÃO CARLOS RANNA DE MACEDO:

1 RELATÓRIO

Trata-se de **Pedido de Reexame**, com pleito adicional de concessão de medida cautelar, interposto pelo **Ministério Público de Contas do Estado do Espírito Santo (MPEC)**, por intermédio do Procurador Especial de Contas Dr. Luís Henrique Anastácio da Silva, em face do **Parecer em Consulta TC 0022/2023-7**, proferido pelo Plenário desta Corte nos autos do Processo TC 6620/2022, cuja parte dispositiva foi lavrada com o seguinte teor:

1. PARECER EM CONSULTA TC-0022/2023-7

VISTOS, relatados e discutidos estes autos, **RESOLVEM** os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, reunidos em sessão do Plenário, ante as razões expostas:

1.1. CONHECER da presente consulta, e, quanto ao **MÉRITO**, respondê-la nos termos da Instrução Técnica de Consulta 00024/2023-6, em síntese, nos seguintes termos:

Questão 01) Existe aplicabilidade da Medida Provisória nº 1.108/2022, ou da Lei dela decorrente, para os entes públicos?

Resposta 01) De acordo com o entendimento firmado pelo Plenário desta Corte, no Parecer em Consulta 00009/2023-1, as vedações contidas no art. 3º, da Lei 14.442/2022 (decorrente da conversão da Medida Provisória 1.108/2022), também são aplicáveis aos entes públicos, ao contratarem serviços de administração/fornecimento de auxílio-alimentação, “[...] em deferência à dispositivos principiológicos garantidos na Constituição Federal e à valores coletivos (interesse público) priorizados pela Administração Pública, a fim de assegurar a eficácia jurídica dos contratos”.

Questão 02) A referida norma veda a prorrogação dos contratos firmados com os entes públicos e atualmente vigentes para o fornecimento de vale-alimentação, cuja taxa de administração seja negativa?

Resposta 02) Ainda de acordo com o entendimento fixado pelo Plenário deste Tribunal, os contratos de fornecimento de auxílio-alimentação vigentes, estipulados com previsão de aplicação da taxa negativa de desconto (taxa de deságio), não podem ser prorrogados, permitindo-se, porém, uma única prorrogação, caso, além de haver previsão no contrato, esse expirar em até 180 (cento e oitenta) dias da publicação do Parecer em Consulta 00009/2023-1, ocorrida em 28 de abril de 2023;

1.2. ENCAMINHAR à consulente cópia do Voto do Relator, bem como da Instrução Técnica de Consulta 24/2023-6 e cópia do Parecer em Consulta 00009/2023-1;

1.3. ARQUIVAR os autos, após o trânsito em julgado.

2. Unânime.
3. Data da Sessão: 26/10/2023 - 53ª Sessão Ordinária do Plenário.
4. Especificação do quórum:
 - 4.1. Conselheiros: Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun (presidente), Sérgio Manoel Nader Borges (relator), Sebastião Carlos Ranna de Macedo, Sérgio Aboudib Ferreira Pinto, Domingos Augusto Taufner, Rodrigo Coelho do Carmo e Luiz Carlos Ciciliotti da Cunha.

Irresignado com a conclusão exarada no Parecer em Consulta TC 0022/2023 opôs o Ministério Público de Contas (MPC) o presente recurso de Pedido de Reexame no qual requer, além da modificação das respostas ofertadas na aludida deliberação, a concessão liminar de medida cautelar, em adição ao ordinário efeito suspensivo conferido à espécie recursal (art. 166, *caput*², da Lei Orgânica do TCEES), para que “[...] seja(m) suspenso(s) o(s) efeito(s) de qualquer (quaisquer) decisão(ões) que enfocam o tema da Consulta objurgada até decisão final do recurso”.

Após providências de estilo, proferi **Despacho 51708/2023-2** (Evento 04), encaminhando aos autos ao órgão de instrução, que se manifestou por meio da **Instrução Técnica de Recurso 0016/2024-1** (evento 06) opinando pelo conhecimento e provimento do recurso.

Seguindo o rito processual, o Ministério Público de Contas, em manifestação da lavra do Excelentíssimo Procurador Luis Henrique Anastacio da Silva (**Parecer 00186/2024-8** – evento 10) anuiu integralmente com a manifestação técnica.

É o relatório.

2 FUNDAMENTAÇÃO

Analisando os autos, verifico que o feito se encontra devidamente instruído, portanto, apto a um julgamento, eis que observados todos os trâmites legais e regimentais.

² **Art. 166.** Cabe pedido de reexame, com efeito suspensivo, de decisão definitiva ou terminativa proferida em processo de fiscalização e de consulta. ([Redação dada pela Lei Complementar nº 902, de 8 de janeiro de 2019](#))

Ratifico integralmente o posicionamento do órgão de instrução para **tomar como razão de decidir as fundamentações exaradas na Instrução Técnica de Recurso ITR 0016/2024-1**, abaixo transcritas:

2 ANÁLISE DE ADMISSIBILIDADE

2.1 Dos pressupostos recursais

Em sede de admissibilidade, verifica-se que o Ministério Público de Contas, na qualidade de Recorrente, possui capacidade, interesse e legitimidade processuais.

Quanto à tempestividade, verifica-se que, de acordo com o Despacho 46575/2023-7 (Evento 40, Processo TC 6620/2022-2, apenso) da Secretaria Geral das Sessões – SGS, a entrega dos autos, com vista pessoal do Ministério Público de Contas, para **ciência do Parecer em Consulta TC 0022/2023-Plenário**, ocorreu em **06/11/2023**. Desse modo, tendo em vista que a teor do disposto no art. 157³ da LC 621/2012 c/c art. 408, § 5⁴ do RITCEES, o prazo de interposição de Pedido de Reexame, pelo MPC, é de 60 (sessenta dias), e que o expediente recursal foi interposto em **29/11/2023**, tem-se o mesmo como **TEMPESTIVO**.

No que tange ao cabimento observa-se que a deliberação recorrida se trata de Parecer em Consulta, sendo, portanto, impugnável pela via recursal do Pedido de Reexame, a teor do disposto no art. 408, *caput*, do RITCEES, de sorte que o recurso apresentado é cabível.

Com relação à regularidade formal, requisito extrínseco de admissibilidade que consiste na necessidade de o recorrente atender às formalidades especificadas na norma de regência para o processamento do recurso interposto, verifica-se o seu atendimento eis que, em cumprimento ao disposto no art. 395, I, III, IV e V, do RITCEES, o expediente recursal foi apresentado por escrito, com a necessária qualificação e identificação do recorrente, contém o pedido e a causa de pedir, além de ter sido firmado por representante do Ministério Público de Contas.

Lado outro, não se identifica a existência de fato impeditivo ou extintivo do poder de recorrer.

De se notar que, no caso de Pedido de Reexame apresentado pelo MPC em face de Parecer Consulta, revela-se inaplicável o disposto no art. 156 da LC 621/2012, que assegura oportunidade de oferecimento de contrarrazões aos recursos interpostos pelo Ministério Público de Contas. Eis o teor do dispositivo:

Art. 156. Nos recursos interpostos pelo Ministério Público junto ao Tribunal de Contas é assegurado o contraditório, mediante a concessão de oportunidade para oferecimento de **contrarrazões recursais, quando se tratar de recurso tendente a agravar a situação do responsável ou do interessado.**

Veja-se que a parte final do art. 156 da LC 621/2012 estabelece que o oferecimento de contrarrazões recursais se dará quando o recurso, oposto pelo MPC, puder “[...] **agravar a situação do responsável ou do interessado**”. Equivale dizer que a oportunidade de apresentação de contrarrazões encontra-se condicionada à possibilidade de que o provimento do recurso venha a agravar a situação jurídica da parte.

³ **Art. 157.** O Ministério Público junto ao Tribunal de Contas disporá de prazo em dobro para interposição de recurso.

⁴ **Art. 408.** Caberá pedido de reexame, com efeito suspensivo, em face da decisão definitiva ou terminativa proferida em processos de fiscalização e de consulta. (Redação dada pela Emenda Regimental nº 010, de 26.3.2019).

[...]

§ 5º O prazo para interposição do pedido de reexame é de trinta dias, contados na forma prevista na Lei Orgânica do Tribunal.

Ocorre que, de acordo com o *caput* do art. 122 da LC 621/2012, os processos de Consulta têm, como finalidade, o esclarecimento acerca da aplicação de dispositivos legais e regulamentares. É dizer-se que nestes feitos não se apuram responsabilidades ou infringências às normas legais, mas tão somente a melhor exegese acerca de componentes normativos que estejam a causar dúvidas aos jurisdicionados desta Corte de Contas.

Ademais, as Consultas oferecidas a este Tribunal, para que sejam conhecidas e processadas, não devem se referir a casos concretos, ante o caráter normativo de que se reveste a resposta consubstanciada no Parecer em Consulta, a teor do disposto no art. 1º, inciso XXIV⁵, da LC 621/2012.

Resulta claro, portanto, que os processos de Consulta visam, especificamente, a solução de dúvidas decorrentes da interpretação de preceitos legais e regulamentares, não havendo a formação de relação processual na qual se estabeleça o contraditório, eis que não se cogita da discussão de teses acerca do objeto da consulta, mas sim objetiva-se uma deliberação deste Tribunal consignando a sua interpretação acerca das temáticas submetidas ao seu conhecimento e que deve ser observada pelos jurisdicionados face ao caráter normativo do *decisum*.

Os processos de Consulta afastam-se, portanto, da ideia de prejudicialidade ou gravame que possam ser trazidos a eventuais interesses individuais ou coletivos de terceiros. Aliás, por essa razão, o próprio sistema recursal, estabelecido na Lei Orgânica deste Tribunal, não contempla a hipótese do manejo, por terceiros interessados, de recursos em processos de consulta, cabendo a legitimidade recursal, nestes feitos, apenas ao Ministério Público de Contas, consoante disposto no § 2º do art. 166 da LC 621/2010.

Desse modo, considerando que se encontram presentes os pressupostos recursais de admissibilidade, opina-se pelo **CONHECIMENTO** do recurso.

3 DA ANÁLISE DO MÉRITO RECURSAL

3.1 Considerações iniciais – Síntese do Recurso

Inicialmente convém rememorar quais foram as indagações respondidas através do Parecer em Consulta TC 0022/2023-Plenário, passado nos autos do Processo TC 6620/2022 (apenso) que tratou de Consulta formulada pelo senhor Davi Esmael Menezes, Presidente da Câmara Municipal de Vitória. Vejamos os questionamentos, então ofertados, acerca da aplicabilidade da Medida Provisória 1.108/2022 aos contratos de fornecimento/gerenciamento de auxílio-alimentação firmados por entes públicos:

- 1) Existe aplicabilidade da Medida Provisória nº 1.108/2022, ou da Lei dela decorrente, para os entes públicos?
- 2) A referida norma veda a prorrogação dos contratos firmados com os entes públicos e atualmente vigentes para o fornecimento de vale-alimentação, cuja taxa de administração seja negativa?

O Ministério Público de Contas (MPC), na qualidade de Recorrente, pleiteia a reforma do Parecer em Consulta TC 0022/2023, para que, no mérito, se ofereça a seguinte resposta:

2.1 A vedação à aplicação de deságio ou descontos sobre o valor contratado junto às empresas fornecedoras e gerenciadoras de auxílio-alimentação, estabelecida pela Medida Provisória 1.108/2022, somente terá lugar quando a pessoa jurídica, contratante do serviço de gerenciamento/fornecimento de auxílio alimentação, for

⁵ Art. 1º Ao Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, órgão de controle externo do Estado e dos Municípios, nos termos da Constituição Federal e Estadual e na forma estabelecida nesta Lei Complementar, compete:

[...]

XXIV - decidir sobre consulta que lhe seja formulada por autoridade competente a respeito de dúvida suscitada na aplicação de dispositivos legais e regulamentares concernentes à matéria de sua competência, possuindo a resposta caráter normativo, e constituindo prejulgamento da tese, mas não do fato ou caso concreto;

beneficiária da dedução, incidente sobre o imposto de renda, de que trata o art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976, cujo teor ora se reproduz:

Art. 1º As pessoas jurídicas poderão deduzir do lucro tributável, para fins de apuração do imposto sobre a renda, o dobro das despesas comprovadamente realizadas no período base em programas de alimentação do trabalhador previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho e Previdência, na forma e de acordo com os limites em que dispuser o Decreto que regulamenta esta Lei. (Redação dada pela Medida Provisória nº 1.108, de 2022) (g.n).

2.2 O benefício tributário, concedido pelo art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976, é atribuído, apenas, às pessoas jurídicas que auferem lucro, não abrangendo os entes pertencentes à administração pública direta, autárquica ou fundacional, uma vez que, além de não obterem lucro em sua atividade, sequer são contribuintes do imposto sobre a renda de pessoas jurídicas, tendo em vista a imunidade tributária conferida pelo art. 150, VI, “a” e § 2º, da CF/88.

2.3 Não há impedimento à contratação de empresas fornecedoras e gerenciadoras de auxílio-alimentação (emissoras de vales refeição e alimentação), **com aplicação de deságio e descontos** sobre o valor contratado, **incluindo-se a adoção de taxas negativas de administração, pelos entes pertencentes à Administração Pública Direta, Autárquica e Fundacional**, ainda que sejam inscritos no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), **uma vez que a vedação, contida na Medida Provisória 1.108/2022, destina-se às pessoas jurídicas**, inscritas no PAT, **beneficiárias da vantagem tributária concedida pelo art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976**, que prevê a possibilidade de deduzir, do lucro tributável, para fins de apuração de imposto sobre a renda, o dobro das despesas realizadas com alimentação de trabalhadores, **benefício este que se revela inócuo para aqueles entes públicos eis que não auferem lucro e não são contribuintes do IRPJ.**

2.4 O licitante ou contratado com a administração pública que se utilize de qualquer meio ilícito, visando fraudar a licitação, deixar de prestar o serviço contratado, o prestarem de forma inadequada ou incorra em qualquer das hipóteses legalmente previstas, estarão sujeitos às sanções administrativas dispostas nos artigos 87 da Lei 8.666/93 e 156 da Lei 14.133/2022.

2.5 A expressão “lucro tributável”, contida no art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976, é referida doutrinariamente como sinônimo de “lucro real”, de sorte que o benefício tributário, previsto no mesmo dispositivo, destina-se, somente, às pessoas jurídicas que são tributadas segundo o regime de lucro real, no que tange ao recolhimento do imposto sobre a renda devido. Desse modo, as empresas públicas e as sociedades de economia mista, que não sejam tributadas pelo regime do lucro real, igualmente não serão beneficiárias, ainda que inscritas no PAT, do favor legal preconizado no art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976, razão pela qual não se verifica impedimento para que tais entes possam realizar a contratação de empresa fornecedora/administradora de auxílio-alimentação com a aplicação de descontos ou deságio sobre o valor contratado, incluindo-se a adoção de taxa negativa de administração.

2.6 A Medida Provisória 1.108/2022 não impede a realização de procedimento licitatório para a contratação de serviços de administração e fornecimento de auxílio-alimentação, tampouco o seu teor impossibilita a viabilização destes serviços, aos seus destinatários, através da utilização de cartões magnéticos ou eletrônicos.

2.7 O serviço de fornecimento e administração/gerenciamento de auxílio alimentação, ainda que por meio de cartão magnético ou eletrônico, trata-se de um serviço comum, definido legalmente (art. 1º, § único, da Lei 10.520/2002 e art. 6, XIII, da Lei 14.133/2021) como aquele cujos padrões de desempenho e qualidade possam ser objetivamente definidos pelo edital, por meio de especificações usuais no mercado.

O MPC também requer, em seu recurso, publicidade, aos jurisdicionados, sobre o reexame do Parecer em Consulta TC 022/2023, bem como a concessão de tutela cautelar para que “[...] seja(m) suspenso(s) o(s) efeito(s) de qualquer (quaisquer) decisão(ões) que enfocam o tema da Consulta objurgada até decisão final do recurso”.

3.2 Análise

De início convém registrar-se que o Parecer em Consulta TC 0022/2023, ora impugnado, entendeu que as vedações contidas no art. 3º, da Lei 14.442, de 02 de setembro de 2022, resultante da conversão da Medida Provisória 1.108/2022, “[...] também são aplicáveis aos entes públicos, ao contratarem serviços de administração/fornecimento de auxílio-alimentação [...]”, dentre tais vedações, tem-se aquela que foi alçada ao ponto central do debate travado nos autos do Processo TC 6620/2022 (apenso), qual seja: a que proíbe ao empregador exigir ou receber deságio ou descontos sobre valores contratados com empresas fornecedoras/administradoras/gerenciadoras de auxílio-alimentação ou instrumento congêneres.

Também é relevante anotar que a aplicabilidade ou a inaplicabilidade, aos entes públicos, das disposições contidas na Medida Provisória 1.108/2022 (convertida em Lei 14.442, de 02 de setembro de 2022), nas contratações de empresas para o fornecimento/gerenciamento de auxílio-alimentação, foi anteriormente debatida na Consulta de que trata o Processo TC 3942/2022, tendo este Tribunal se pronunciado através do **Parecer em Consulta 00009/2023-1** no qual o Plenário, por maioria de votos, posicionou-se pela aplicação das vedações estabelecidas na referida Medida Provisória, convertida na Lei 14.442/2022, também aos entes públicos, conforme dispositivo parcialmente reproduzido abaixo:

1. PARECER EM CONSULTA TC-0009/2023-1

VISTOS, relatados e discutidos estes autos, RESOLVEM os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, reunidos em sessão do Plenário, ante as razões expostas:

1.1. CONHECER a presente consulta, visto que presentes os requisitos de admissibilidade;

1.2. **NO MÉRITO, RESPONDÊ-LA** nos seguintes termos:

1.2.1 Há entendimento sedimentado na Corte de Contas quanto a aplicação da Medida Provisória nº 1.108/2022 no âmbito dos contratos administrativos em vigor e aos que serão celebrados após a sua vigência?

Resposta: Não. As vedações inseridas na Medida Provisória 1.108/2022, reafirmadas pela Lei nº 14.442/2022, dentre elas a proibição do empregador exigir ou receber deságio ou desconto sobre o valor contratado a título de auxílio-alimentação, **foram direcionadas às pessoas jurídicas empregadoras que são beneficiárias da possibilidade de deduzir do imposto sobre a renda calculado sobre o lucro tributável, o dobro das despesas realizadas com a alimentação de seus empregados**, conforme se denota do art. 5º⁶ da lei em referência.

⁶ Art. 5º A [Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976](#), passa a vigorar com as seguintes alterações:

“Art. 1º As pessoas jurídicas poderão deduzir do lucro tributável, para fins de apuração do imposto sobre a renda, o dobro das despesas comprovadamente realizadas no período-base em programas de alimentação do trabalhador previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho e Previdência, na forma e de acordo com os limites dispostos no decreto que regulamenta esta Lei.
[...]

§ 4º As pessoas jurídicas beneficiárias não poderão exigir ou receber:

I - qualquer tipo de deságio ou imposição de descontos sobre o valor contratado;

Todavia, a regra celetista insculpida na legislação em referência⁷, cuja aplicabilidade fora vinculada à importante incentivo fiscal às empresas aquiescentes, com previsão de penalidade de multa às insurgentes, deve ser observada tanto na esfera pública⁸ – ainda que não seja por força da referida lei - quanto na privada, **em deferência à dispositivos principiológicos garantidos na Constituição Federal e à valores coletivos (interesse público) priorizados pela Administração Pública, a fim de assegurar a eficácia jurídica dos contratos.**

É importante ressaltar que em relação aos contratos administrativos vigentes, que aderiram ao modelo econômico de aplicação de taxa em deságio, deverá ser vedada a sua prorrogação, **a fim que se enquadre no formato de contratação, cuja taxa de administração não seja negativa**, de acordo com os fundamentos expostos. Permite-se, contudo, uma única prorrogação, caso, além de haver previsão no contrato, esse expirar em até 180 (cento e oitenta) dias da publicação do presente parecer consulta.

[...]

2. Por maioria, nos termos do voto vista do conselheiro Luiz Carlos Ciciliotti da Cunha, anuído pelo relator. Parcialmente vencidos os conselheiros Domingos Augusto Taufner, que manteve o seu voto, Sebastião Carlos Ranna de Macedo e Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun, que o acompanharam.

3. Data da Sessão: 25/04/2023 - 17ª Sessão Ordinária do Plenário.

Passando-se, propriamente, à análise, tem-se que o Recorrente, em síntese, alega que a Lei 14.442/2022, oriunda da conversão da Medida Provisória 1.108/2022, não tem aplicação aos entes da Administração Pública

[...] pois a finalidade da norma é alcançar as empresas beneficiárias do PAT – Programa de Alimentação do Trabalhador, pois a justificativa da norma é impedir que as empresas se beneficiem duplamente, ou seja, com o incentivo fiscal do PAT e com o desconto dado pelas fornecedoras de cartão, conforme consta na Exposição de Motivos da referida MP. Contudo, os órgãos públicos, ainda que inscritos no PAT, não são beneficiários do incentivo fiscal.

Pleiteia o Recorrente que a conclusão do Parecer em Consulta TC 0022/2023 seja reformada para que se adote entendimento no sentido de que não é aplicável, aos entes públicos, os preceitos proibitivos dispostos no art. 3º, da Medida Provisória 1.108/2022 (e reproduzido na Lei 14.442/2022), principalmente aquele previsto no inciso I do referido artigo legal, que estabelece vedação à aplicação de deságio ou descontos na contratação de empresa fornecedora e gerenciadora de auxílio-alimentação.

Sem mais delongas **entendemos que o presente recurso merece ser provido** pelos motivos que subseguem aduzidos.

Antes de se prosseguir cabe observar que os questionamentos, respondidos pelo Parecer em Consulta TC 0022/2023-Plenário, foram formulados com base na então vigente Medida Provisória 1.108/2022. Ocorre que a Medida Provisória 1.108/2022 foi convertida na Lei 14.442, de 02 de setembro de 2022, de sorte que as exposições desenvolvidas nesta peça técnica farão referência à Lei 14.442/2022 e não mais à referida Medida Provisória, exceto no que diga respeito à sua Exposição de Motivos, eis que essencial para compreender os objetivos da Lei surgida de sua conversão, bem como quando for citada em precedentes jurisprudenciais.

As indagações, presentes na Consulta de que trata o Processo TC 6620/2022 e que culminaram na emissão do parecer em consulta impugnado, foram assim apresentadas:

1) Existe aplicabilidade da Medida Provisória nº 1.108/2022, ou da Lei dela

⁷ Lei nº 14.442/2022;

⁸ Que já é beneficiária de imunidade tributária quanto à impostos de renda – Art. 150, VI, “a” da CRFB;

decorrente, para os entes públicos?

2) A referida norma veda a prorrogação dos contratos firmados com os entes públicos e atualmente vigentes para o fornecimento de vale-alimentação, cuja taxa de administração seja negativa?

Note-se que ambos os questionamentos dizem respeito à aplicabilidade da Lei 14.442/2022 aos procedimentos licitatórios e contratos cujo objeto se refira à prestação de serviços de fornecimento/administração/gerenciamento de auxílio-alimentação. É que a Lei 14.442/2022, ao dispor sobre o “[...] pagamento de auxílio-alimentação de que trata o § 2º do art. 457 da Consolidação das Leis do Trabalho [...]”, estabeleceu, em seu art. 3º, preceitos proibitivos a serem observados, pelo empregador, ao contratar pessoa jurídica para o fornecimento de auxílio-alimentação, dentre estes preceitos, encontra-se a vedação à possibilidade do contratante exigir ou receber deságio ou desconto sobre o valor contratado junto à empresa fornecedora e gerenciadora de auxílio-alimentação, o que, na prática, na seara da Administração Pública, impede a utilização do critério maior desconto, em procedimentos licitatórios, ou a utilização de taxa de administração negativa ao se contratar tais serviços. Além desta proibição, contida no inciso I, do art. 3º, Lei 14.442/2022, tem-se também a vedação, prevista no § 2º do mesmo artigo, que impossibilita a prorrogação de contratos de fornecimento e gerenciamento de auxílio-alimentação que estejam em desacordo com as prescrições da Lei 14.442/2022. Vejamos o teor destes preceitos:

Art. 3º O empregador, ao contratar pessoa jurídica para o fornecimento do auxílio-alimentação de que trata o art. 2º, não poderá exigir ou receber:

I - qualquer tipo de deságio ou imposição de descontos sobre o valor contratado;

[...]

§ 2º É vedada a prorrogação de contrato de fornecimento de auxílio-alimentação em desconformidade com o disposto no caput deste artigo.

No presente Pedido de Reexame sustenta o Ministério Público de Contas que a melhor interpretação acerca da aplicabilidade ou inaplicabilidade das vedações estabelecidas na Lei 14.442/2022 foi aquela conferida pelo Exmo. Conselheiro Domingos Augusto Taufner, no **Voto Vista 00027/2023-1**, exarado no autos da Consulta TC 3942/2022.

Destaque-se que a tese defendida pelo Exmo. Conselheiro Domingos Augusto Taufner se coaduna com a mesma linha de raciocínio construída naquele processo pela Área Técnica, na Instrução Técnica de Consulta 00034/2022-1 (Evento 07, Processo TC 3942/2022), raciocínio este reiterado pela Área Técnica nos autos do Processo TC 6620/2022, através da **Instrução Técnica de Consulta 00050/2022-1**, e vazado no sentido de que as vedações impostas pela Lei 14.442/2022, em seu artigo 3º, não são destinadas aos entes públicos, eis que, em apertada síntese:

i) seu âmbito de aplicação é direcionado às instituições privadas, sobretudo sociedades empresárias, consoante inteligência do art. 1º da mesma Lei, que preceitua, como objetivo da norma, disciplinar o pagamento de auxílio-alimentação ao “empregado”, ou seja, ao colaborador contratado sob regime celetista, não abrangendo, portanto, os entes da administração pública direta, autárquica e fundacional, cujo pessoal, como é cediço, é regido pelo regime estatutário;

ii) seu âmbito de aplicação abrange as sociedades empresárias que concedem auxílio-alimentação aos seus empregados e, ao mesmo tempo, gozam do benefício fiscal previsto no art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976, que possibilita deduzir, do lucro tributável para fins de apuração do imposto sobre a renda devido, o dobro das despesas realizadas com programas de alimentação do trabalhador, valendo ressaltar que os órgãos e entidades da administração pública direta, autárquica e fundacional não auferem lucro ou, de qualquer modo, são beneficiárias da referida dedução, eis que sequer pagam imposto de renda, tendo em vista a imunidade tributária conferida pela Constituição Federal;

iii) as sociedades de economia mista e as empresas públicas não serão passíveis das vedações impostas pelo art. 3º, da Lei 14.442/2022, quando não forem beneficiadas

com o favor legal previsto no art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976.

Perceba-se que a Instrução Técnica de Consulta 00050/2022-1 (Evento 15, Processo TC 6620/2022) pautou-se em uma interpretação sistemática e teleológica da Lei 14.442/2022 para chegar às conclusões acima sintetizadas, conclusões estas que nos parecem, data vênua, mais próximas dos fins objetivados com a edição da referida norma que, vale dizer, em momento algum, faz menção a entes da Administração Pública.

Desse modo, reitera-se, na presente instrução técnica de recurso, a análise realizada quando da elaboração da prefalada Instrução Técnica de Consulta 00050/2022-1, a qual nos reportamos com alguns acréscimos e adequações, conforme exposição a seguir.

3.2.1 Quanto à aplicabilidade da Lei 14.442/2022 aos entes públicos

O primeiro questionamento da Consulta refere-se à aplicabilidade da Lei 14.442/2022 aos entes da Administração Pública, sendo oportuno, inicialmente, trazer-se a lição dos professores Marcelo Alexandrino e Vicente Paulo⁹, acerca da abrangência do termo “administração pública” ou, mais especificamente, os componentes estatais que a integram:

O Brasil adota o critério formal de administração pública. Portanto, somente é administração pública, juridicamente, aquilo que nosso direito assim considera, não importa a atividade que exerça. **A administração pública, segundo nosso ordenamento jurídico, é integrada exclusivamente: (a) pelos órgãos integrantes da denominada administração direta** (são os órgãos integrantes da estrutura de uma pessoa política que exercem função administrativa); **e (b) pelas entidades da administração indireta.**

Somente são entidades da administração indireta estas, e nenhuma outra, não importa a atividade que exerçam:

- a) autarquias;
- b) fundações públicas (FP);
- c) empresas públicas (EP);
- d) sociedades de economia mista (SEM) (g.n).

De se notar que os componentes da Administração Pública se dividem em dois grandes grupos, quais sejam, órgãos da administração direta e entidades da administração indireta, sendo esta última integrada pelas autarquias, fundações públicas, empresas públicas e sociedades de economia mista. Relevante para a elucidação do questionamento ora em análise é a compreensão acerca do regime de pessoal adotado pelos vários entes da Administração Pública.

Pois bem, em regra¹⁰, a administração direta, autárquica e fundacional adota o regime jurídico estatutário para os seus agentes públicos, por sua vez denominados “servidores públicos” justamente pelo fato de exercerem suas funções sob regime jurídico estatutário “[...] estabelecido por lei por cada uma das unidades da federação e modificável unilateralmente, desde que respeitados os direitos já adquiridos pelo servidor”¹¹. Importante ressaltar que o termo “servidor público”, em seu sentido estrito, é utilizado para identificar “[...] aqueles agentes que mantêm relação funcional com o Estado em regime estatutário (legal). São titulares de cargos públicos, efetivos ou em comissão, sempre

⁹ ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO, Vicente. Direito administrativo descomplicado. 25. ed. São Paulo: Método, 2017, p. 22-23.

¹⁰ O art. 39, *caput*, da CF/88 teve a sua redação original restaurada pelo STF ao deferir, em 02/08/2007, medida cautelar na ação direta de inconstitucionalidade ADI 2.135/DF. De se dizer que a redação original do art. 39, *caput*, da CF/88, prevê a adoção, para cada ente federativo, de um regime jurídico único para os servidores da administração pública direta, das autarquias e das fundações públicas, sendo que no âmbito da União, de todos os estados-membros e do Distrito Federal, o regime jurídico único é o estatutário.

¹¹ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Direito administrativo. 31. ed. rev. atual e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2018, item 13.2.2, [livro digital].

sujeitos a regime jurídico de direito público”¹².

Já as empresas públicas e as sociedades de economia mista, por possuírem personalidade jurídica de direito privado, adotam o “[...] regime de emprego público, caracterizado pela existência de vínculo profissional de natureza trabalhista entre o agente público e a pessoa jurídica”¹³. Equivale dizer que a relação jurídica funcional dos “[...] agentes permanentes dessas entidades é, portanto, contratual, formalizada no contrato de trabalho regido pela Consolidação das Leis do Trabalho (CLT)”¹⁴. Vale acrescentar que os colaboradores contratados por empresas públicas ou sociedades de economia mista são denominados, na doutrina administrativista, como “empregados públicos”.

Em suma temos que os órgãos e entes da administração pública direta, autárquica e fundacional desempenham suas atividades através de “servidores públicos” submetidos a “regime estatutário” instituído por lei, ao passo que as empresas públicas e sociedades de economia mista têm, como pessoal permanente de seus quadros, “empregados públicos”, regidos pela Consolidação das Leis do Trabalho (Decreto-Lei 5.452/1943), ou seja, contratados em “regime trabalhista”, também denominado como “regime celetista”.

Estabelecidas estas primeiras linhas impende trazer ao lume o disposto art. 1º da Lei 14.442/2022, para exame de seu alcance:

Art. 1º Esta Lei dispõe sobre o pagamento de auxílio-alimentação ao empregado, bem como altera a Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976, e a Consolidação das Leis do Trabalho, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943. (g.n).

Da leitura do art. 1º, da Lei 14.442/2022, afigura-se claro que o seu âmbito de aplicação se refere às instituições privadas, sobretudo sociedades empresárias, uma vez que o próprio dispositivo afirma que o objetivo da Lei em comento é tratar sobre o “[...] **pagamento de auxílio-alimentação ao empregado** [...]”, além de modificar a Lei 6.321/1976 e a Consolidação das Leis do Trabalho.

Registre-se, por oportuno, que o termo “empregado”, doutrinariamente, designa a pessoa física que presta serviços de maneira não eventual a empregador, de forma pessoal, mediante pagamento de salário em uma relação contratual regida pela Consolidação das Leis do Trabalho (Decreto-Lei 5.452/1943).

Nesse passo, adotando-se uma interpretação teleológica e sistemática da norma em análise, nos parece lógico que se o legislador pretendesse alcançar “servidores públicos”, na acepção estrita do termo e, por extensão, entidades da administração pública direta, autárquica e fundacional, teria incluído a expressão “servidor público” no artigo 1º, da Lei 14.442/2022. Ao não incluir o servidor público no referido dispositivo afigura-se claro que a Lei 14.442/2022 não abrange os órgãos e entes da administração pública direta, autárquica e fundacional.

Essa mesma linha de raciocínio, no sentido de que a Lei 14.442/2022¹⁵ não seria aplicável à administração pública, foi adotada pelo **Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais** em acórdão que concedeu medida cautelar nos autos do processo 1120086. Vejamos fragmento do acórdão:

ACÓRDÃO

[...]

Tendo em vista os precedentes citados, **não há dúvida de que a proibição, por parte da Administração, de apresentação de propostas de taxas negativas, em licitações destinadas ao fornecimento de vale-refeição ou alimentação, é, de há muito, considerada irregular tanto por este**

¹² ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO, Vicente. Direito administrativo descomplicado. 25. ed. São Paulo: Método, 2017, p. 138.

¹³ Ibid, p. 105.

¹⁴ Ibid, p. 105.

¹⁵ O Acórdão do TCEMG, em verdade, faz menção à Medida Provisória 1.108/2022 que foi convertida na Lei 14.442/2022 sem alteração de seu conteúdo.

Tribunal de Contas quanto pelo Tribunal de Contas da União.

Esse entendimento, a meu ver, **não se modifica com a publicação da MP 1.108/2022, haja vista que esta norma dispõe exclusivamente sobre alterações no âmbito da CLT e da Lei 6.321/1976**, que institui e regulamenta o Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT).

Conforme já decidiu a Segunda Câmara deste Tribunal, no julgamento da Denúncia 1031545, de relatoria do Conselheiro Wanderley Ávila, não há obrigatoriedade do cadastro no PAT das empresas prestadoras de serviços de administração e emissão de cartão eletrônico para aquisição de alimentos. No caso dos autos, inclusive, não foi exigida a comprovação de inscrição no PAT.

Para a Administração Pública, a aceitação de taxa de administração negativa está diretamente relacionada à obtenção da proposta mais vantajosa e, conseqüentemente, a menores preços nos processos licitatórios para fornecimento de vale-alimentação e vale-refeição. Tal prática não implica, necessariamente, na inexecutabilidade da proposta, pois, conforme já estabelecido em julgados deste Tribunal, a prestadora dos serviços pode obter como receita própria não apenas a taxa de administração, mas também o resultado das aplicações do montante dos benefícios concedidos durante o período compreendido entre a sua disponibilização pela contratante e o repasse à rede credenciada.

Sendo assim, num primeiro momento, considerando a atual jurisprudência do TCU e deste Tribunal de Contas, os quais, conforme mencionado acima, posicionam-se pela aceitação da taxa de administração negativa, uma vez que aparenta ser mais benéfica para obtenção de melhores condições de contratação, entendo que assiste razão à denunciante.

[...] (g.n).

Este Egrégio TCEES também possui precedente¹⁶ apontando para a inaplicabilidade da nova norma aos entes que adotem o regime jurídico estatutário:

DECISÃO 01871/2022-6 - PLENÁRIO

[...]

Tratam os presentes autos de Representação, com pedido cautelar, em face da Assembleia Legislativa do Estado do Espírito Santo, noticiando possível irregularidades no Edital Pregão Eletrônico nº 016/2022, cujo objeto é a contratação de empresa especializada em administração e fornecimento de auxílio alimentação e refeição por meio de cartão magnético com chip de segurança e senha individual. Alega o representante, em síntese, que os itens 2.16 e 6.1, ambos da Minuta do Contrato estão em desacordo com a **Medida Provisória n. 1.108/2022**, a qual dispõe sobre o pagamento de auxílio-alimentação.

(...) FUNDAMENTAÇÃO

(...) O representante alega que a Medida Provisória nº 1.108/2022, em razão do disposto no inciso I do art. 3º, vedou a prática de taxa negativa na contratação de auxílio alimentação. Também defende que o pagamento deve ser feito antecipadamente à empresa contratada, em função do disposto no inciso II do art. 3º da MP, o que estaria em conflito com o item 6.1 da Minuta do Contrato, ora em exame.

¹⁶ A Decisão 01871/2022-6 – Plenário menciona a Medida Provisória 1.108/2022 que, posteriormente, foi convertida na Lei 14.442/2022 sem alteração de seu conteúdo.

(...) Os responsáveis em suas justificativas alegam a inaplicabilidade da Medida Provisória n. 1.108/2022 aos órgãos públicos. Aduzem que a MP se aplica tão somente àqueles regidos pela CLT (Consolidação das Leis Trabalhistas) e a empresas vinculadas ao PAT (Programa de Alimentação do Trabalhador).

(...) A Medida Provisória nº 1.108/2022 dispõe sobre o pagamento de auxílio alimentação de que trata o §2º do art. 457 da Consolidação das Leis do Trabalho.

(...) Todavia, a CLT não se aplica aos regimes estatutários, que são regidos cada qual por sua própria lei. E é essa norma que determina se o servidor fará ou não jus ao auxílio-alimentação, e não a CLT.

No Estado do Espírito Santo o fundamento de validade para o pagamento do auxílio alimentação está previsto na Lei Complementar Estadual nº 46/94.

(...) De acordo com o artigo 90 da Lei Complementar 46/94 o servidor receberá o auxílio alimentação na forma e condições estabelecidas em regulamento. Com isso, cabe a própria ALES a regulamentação da matéria.

Importante ressaltar que não há provas nos autos de que a ALES seja inscrita no PAT, de modo que o regulamento do programa não se aplica ao caso concreto. (TCE-ES. Controle Externo > Fiscalização > Representação. Decisão 01871/2022-6. Processo TC 03449/2022-1. Relator: Domingos Augusto Taufner. Órgão Julgador: Ordinária/Plenário. Data da sessão: 14/06/2022, Data da Publicação no DO-TCES: 20/06/2022). (g.n)

No mesmo sentido posicionou-se o **Tribunal de Contas do Estado do Mato Grosso** em decisão tomada nos autos do processo nº 50.361-4/2023, disponibilizada no Diário Oficial daquela Corte de 16/03/2023, vejamos:

JULGAMENTO SINGULAR Nº 260/SR/2023

ASSUNTO: REPRESENTAÇÃO DE NATUREZA EXTERNA COM PEDIDO DE MEDIDA CAUTELAR

REPRESENTANTE: UP BRASIL ADMINISTRAÇÃO E SERVIÇOS LTDA.

Passando à análise dos fatos, inicialmente, saliento que, em sede de cognição sumária, não foi possível observar a plausibilidade jurídica do pedido evidenciando a presença do requisito do *fumus boni iuris*, que tenha violado os princípios licitatórios basilares, tais como o da vinculação ao instrumento convocatório e o da legalidade.

Primeiramente cabe destacar que **as alterações advindas pela Lei nº 14.442/2022 e pelo Decreto nº 10.854/2021, alteram as previstas no PAT – Programa de Alimentação do Trabalhador (Lei nº 6.321/1976)**, que seria um programa governamental **que tem por finalidade garantir benefícios fiscais à iniciativa privada como forma de promover e incentivar a concessão de auxílio alimentação pelos empregadores aos seus empregados**, garantindo com isso uma melhor efetivação do postulado da dignidade da pessoa humana.

Ressalta-se que o Município de Lucas do Rio Verde, editou a Lei Complementar Municipal nº 223/2022, que dispõe sobre o estatuto de seus servidores a ser aplicado no âmbito de sua administração direta e indireta.

Nesse contexto, observo que **o Serviço Autônomo de Água e Esgoto de Lucas do Rio Verde, faz parte da administração indireta, sendo que o regime jurídico adotado em relação aos seus servidores é o estatutário.**

Assim, entendo que a princípio, o SAAE não está sujeito às disposições do Programa.(...)

Logo, em uma análise de cognição sumária acerca do tema, entendo que, nesse caso concreto, **as restrições impostas pela Lei nº 14.442/2022 são inaplicáveis às pessoas jurídicas de direito público, as quais dispõem de regime jurídico próprio, sobretudo no âmbito das contratações públicas.**

Dessa forma, o prazo para pagamento/repasso de até 30 (trinta) dias no instrumento convocatório não viola a Lei de Licitações (Lei nº 8.666/1993), devendo prevalecer.

[...]

"Por fim, salientamos que este é entendimento do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, conforme decisão exarada no processo nº 1029557-84.2022.8.26.0053:"

Nessas circunstâncias, até em razão do princípio da especialidade, **não cabe aplicação da MP nº 1.108/22, art. 3º inciso I, §§ 1º e 2º, porque confronta com o objetivo da licitação que é a obtenção da proposta mais vantajosa que, no caso, se traduz no menor desconto oferecido (taxa Negativa).** (TCENT, processo nº 50.361-4/2023, Julgamento Singular 260/2023, DOTCENT de 16/03/2023). (g.n).

Outro aspecto que reforça a errônea do Parecer em Consulta TC 0022/2023 diz respeito à disposição contida no inciso II, do art. 3º, da Lei 14.442/2023, que veda a estipulação contratual de “prazos de repasse ou pagamento que caracterizem a natureza pré-paga dos valores a serem disponibilizados aos empregados [...]”. Ou seja, de acordo com o preceito, não pode o contratante dos serviços de fornecimento e gerenciamento de auxílio-alimentação realizar pagamentos a *posteriori*, mas sim, antecipar os valores que serão despendidos.

Rememore-se que o Parecer em Consulta TC 0022/2023 fixou o entendimento de que “[...] as vedações contidas no art. 3º, da Lei 14.442/2023 [...], também são aplicáveis aos entes públicos, ao contratarem serviços de administração/fornecimento de auxílio alimentação [...]”. Ocorre que o preceito proibitivo previsto no inciso II, do art. 3º, da Lei 14.442/2023, encontra-se em evidente discordância com o procedimento de pagamento adotado, em regra, pela Administração Pública, estabelecido nos artigos 62¹⁷ e 63¹⁸, da Lei 4.320/1964. É dizer-se que os pagamentos de compras ou serviços prestados aos órgãos e entes públicos, em geral, somente são pagos após devidamente liquidados, ou seja, em momento posterior à comprovação de que o bem ou serviço adquirido foi efetivamente entregue ou prestado.

Data máxima vênua, caso permaneça incólume o entendimento do Parecer em Consulta TC 0022/2023, estar-se-á dando ensejo a um grave conflito aparente de normas, derivado da evidente antinomia entre o disposto nos artigos 62 e 63, da Lei 4.320/1964 e a conclusão do referido Parecer em Consulta, que determina, em sua parte dispositiva, de modo geral, a aplicação das vedações contidas no art. 3º, da Lei 14.442/2022, dentre elas aquela prevista no inciso II do dispositivo, que proíbe a realização de pagamentos, pelo

¹⁷ **Art. 62. O pagamento da despesa só será efetuado** quando ordenado após sua regular liquidação.

¹⁸ **Art. 63.** A liquidação da despesa consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito.

§ 1º Essa verificação tem por fim apurar:

I - a origem e o objeto do que se deve pagar;

II - a importância exata a pagar;

III - a quem se deve pagar a importância, para extinguir a obrigação.

§ 2º A liquidação da despesa por fornecimentos feitos ou serviços prestados terá por base:

I - o contrato, ajuste ou acordo respectivo;

II - a nota de empenho;

III - os comprovantes da entrega do material ou da prestação efetiva do serviço.

contratante, “[...] que descaracterizem a natureza pré-paga dos valores disponibilizados aos empregados (a título de auxílio-alimentação)”.

Interessante notar que o **Tribunal de Contas de Minas Gerais, atento a esta incongruência existente entre o art. 3º, II, da Lei 14.442/2022 e o procedimento de liquidação de despesas** adotado pelos entes públicos em suas contratações, **firmou entendimento claro ressaltando a não aplicação da referida Lei Federal aos entes da Administração Pública.** O acórdão, proferido em 13/12/2022 pela Corte de Contas Mineira, **ainda reiterou seu posicionamento pela legalidade da utilização de taxas negativas de administração** em procedimentos licitatórios que visem a contratação de empresas fornecedoras e gerenciadoras de auxílio-alimentação:

Processo nº: 1121133

Natureza: DENÚNCIA

Denunciante: UP Brasil Administração e Serviços Ltda

PRIMEIRA CÂMARA – 13/12/2022

EMENTA: DENÚNCIA. PREGÃO ELETRÔNICO. REGISTRO DE PREÇOS. CONTRATAÇÃO DE EMPRESA ESPECIALIZADA PARA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE ADMINISTRAÇÃO, GERENCIAMENTO, EMISSÃO E FORNECIMENTO DE VALE ALIMENTAÇÃO. TAXA DE ADMINISTRAÇÃO NEGATIVA. MEDIDA PROVISÓRIA N. 1.108/2022. IMPROCEDÊNCIA. PREVISÃO DE PAGAMENTO EM ATÉ TRINTA DIAS DA ENTREGA DO OBJETO. PARTICULARIDADES DO REGIME DE PAGAMENTO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. IMPROCEDÊNCIA. ARQUIVAMENTO.

1. Nos certames para fornecimento de vale refeição ou alimentação, o oferecimento de proposta com taxa de administração zero ou negativa é regular, consoante jurisprudência desta Corte e do Tribunal de Contas da União.

2. A edição da Medida Provisória n. 1.108/2022, posteriormente convertida na Lei n. 14.442/2022, não obsta a aceitação de taxa de administração negativa em procedimentos licitatórios direcionados à contratação de empresa para fornecimento de vale alimentação, uma vez que tal normativo dispõe exclusivamente sobre alterações no âmbito da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT e da Lei n. 6.321/1976, que institui e regulamenta o Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT.

3. A Administração, via de regra, deve realizar o pagamento somente após o cumprimento da obrigação, visando a evitar prejuízos ao erário, observado o prazo de trinta dias a partir do adimplemento de cada parcela, em consonância com o art. 40, XIV, “a”, da Lei n. 8.666/1993.

ACÓRDÃO

[...]

Ademais, **com relação à alegada afronta ao art. 3º, I, da Medida Provisória n. 1.108/2022, ressalto que este Tribunal já se posicionou pela regularidade da admissão de taxa de administração negativa, sob o entendimento de que a referida medida provisória, posteriormente convertida na Lei n. 14.442/2022, dispõe exclusivamente sobre alterações no âmbito da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT e da Lei n. 6.321/1976,** que institui e regulamenta o Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT. A propósito, no âmbito da Denúncia n. 1120086, de relatoria do conselheiro substituto Telmo Passareli, em que foi questionada cláusula editalícia que vedava o oferecimento de taxa de administração negativa, com fundamento na aludida medida provisória, em acórdão proferido na sessão de 30/6/2022, a Segunda Câmara referendou a decisão de suspensão do procedimento licitatório, do qual destaco ementa e trecho da proposta de voto do relator:

[...]

A denunciante alegou que o edital do Pregão Eletrônico n. 11/2022 contrariou o disposto na Medida Provisória n. 1.108/2022, uma vez que o art. 3º, II, de tal ato normativo definiu que não mais serão admitidos prazos para as contratantes efetuarem o repasse ou pagamento dos valores a serem disponibilizados aos trabalhadores que desnaturem a natureza pré-paga dos benefícios.

A Unidade Técnica concluiu pela improcedência de tal apontamento, com base nos seguintes argumentos: (i) o art. 40 da Lei n. 8.666/1993 define condições diferenciadas de pagamento pela Administração Pública; (ii) o § 3º do mesmo dispositivo enuncia que o adimplemento ocorre com a prestação do serviço, a realização da obra, a entrega do bem ou de parcela destes, bem como qualquer outro evento contratual cuja ocorrência esteja vinculada a emissão de documento de cobrança, sendo que “o adimplemento ocorre quando o contratado cumpre as suas obrigações, executa o objeto do contrato ou parcela dele, na forma do avençado, enfim, faz aquilo que se obrigou a fazer”; (iii) a Lei n. 4.320/1964 estabelece, em seu art. 62, que o pagamento da despesa só será efetuado quando ordenado após sua regular liquidação.

Diante dos dispositivos destacados, ressaltou que, em consonância com o regime administrativo previsto na Constituição Federal, **a Administração, via de regra, deve realizar o pagamento somente após o cumprimento da obrigação**, a fim de evitar prejuízos ao erário.

O Ministério Público de Contas entendeu que não houve ilegalidade no edital pelos mesmos fundamentos elencados pela Unidade Técnica.

Conforme ressaltado pela Unidade Técnica, registro que, no tocante às condições de pagamento dos contratos firmados pela Administração Pública, a Lei n. 8.666/1993 prevê o seguinte:

[...]

Ademais, destaco que esse mesmo posicionamento foi adotado no âmbito da Denúncia n. 1088751, de relatoria do conselheiro Wanderley Ávila, em sessão da Segunda Câmara de 2/6/2022:

DENÚNCIA. FUNDAÇÃO HOSPITALAR. PREGÃO PRESENCIAL. ADMINISTRAÇÃO E GERENCIAMENTO DE VALE ALIMENTAÇÃO. DISPONIBILIZAÇÃO DOS CRÉDITOS. PAGAMENTO ANTECIPADO. EXCEPCIONALIDADE. QUALIFICAÇÃO TÉCNICA. EXIGÊNCIA EXCESSIVA. QUANTITATIVOS SUPERIORES A 50% (CINQUENTA POR CENTO). PROCEDÊNCIA PARCIAL. ERRO GROSSEIRO. RESPONSABILIZAÇÃO. APLICAÇÃO DE MULTA. RECOMENDAÇÃO. ARQUIVAMENTO.

1. Em atenção ao disposto no art. 62 da Lei n. 4.320/64 e aos princípios insculpidos no art. 37 da Constituição Federal, via de regra, a Administração deve realizar o pagamento somente após o cumprimento da obrigação.

[...]

Dessa forma, em consonância com a manifestação da Unidade Técnica e do Ministério Público de Contas, proponho que este apontamento de irregularidade seja julgado improcedente. (Processo nº: 1121133, TCEMG, DOCMG de 10/02/2023). (g.n).

Assim, pelo exposto, em resposta ao primeiro questionamento, considerando-se o teor do art. 1º, da Lei 14.442/2022, que textualmente se refere ao pagamento de auxílio-alimentação ao empregado, ou seja, à pessoa física contratada sob regime submetido à Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), resulta evidenciado que a Lei em comento não pretendeu abranger órgãos e entes pertencentes à administração pública direta, autárquica e fundacional uma vez que, conceitualmente, não possuem, empregados ou empregados públicos, cujos contratos são regrados pela Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), mas sim “servidores públicos” regidos por leis estatutárias. Entretanto, a

Lei 14.442/2022 pode, eventualmente, alcançar as empresas públicas e as sociedades de economia mista, eis que o quadro de pessoal destes entes é composto por “empregados públicos” contratados sob o regime trabalhista disposto na Consolidação das Leis do Trabalho (Decreto-Lei 5.452/1943).

De qualquer modo, ainda que se compreendesse que a Lei 14.442/2022 pudesse ser estendida aos órgãos e entes da administração pública direta, autárquica e fundacional, não caberia a aplicação da vedação, contida no seu art. 3º, inciso I, que impede, na contratação de empresa fornecedora/administradora de auxílio-alimentação, que o contratante possa exigir ou receber deságio ou descontos sobre o valor contratado. Tal impedimento, adiante-se, encontra-se intimamente ligado à hipótese do empregador, concesso de auxílio-alimentação (ou congênere), ser destinatário do benefício fiscal, previsto no art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976, que possibilita deduzir, do lucro tributável para fins de apuração do imposto sobre a renda devido, o dobro das despesas realizadas com programas de alimentação do trabalhador.

Como se verá adiante, **os órgãos e entes da administração pública direta, autárquica e fundacional não auferem lucro e não estão sujeitos ao pagamento de imposto de renda, face a imunidade tributária conferida pelo art. 150, VI, “a” e § 2º, CF/88, de sorte que não são beneficiários do favor legal concedido pelo art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976 (alterada pela Lei 14.442/2022), não havendo, portanto, razão jurídica para que lhes seja aplicada a vedação prevista no mencionado art. 3º, inciso I, da Lei 14.442/2022.** No que se refere as **empresas públicas e sociedades de economia a referida vedação somente terá lugar caso tais entes adotem, para fins de recolhimento do imposto sobre a renda, o regime de tributação denominado “lucro real”**.

Na sequência serão abordados os aspectos acima destacados para que se possa construir uma resposta ao segundo questionamento da Consulta, de que trata o Processo TC 6620/2022 e ora em reexame, que indaga sobre a possibilidade de prorrogação dos contratos de fornecimento de auxílio-alimentação ou vale-alimentação, com taxa de administração negativa, firmados por entes públicos.

3.2.2 Da alteração da Lei 6.321/1976 propiciada pela Lei 14.442/2022 - Inaplicabilidade da vedação à previsão de deságio ou descontos sobre o valor contratado, com empresas fornecedoras e administradoras de auxílio-alimentação, aos entes da Administração Direta, Autárquica e Fundacional

A Lei 14.442/2022 alterou a Lei 6.321/1976 trazendo nova redação a alguns de seus preceitos, bem como a inserção de novas disposições. Abaixo reproduz-se o inteiro teor da Lei 6.321/1976, com as modificações introduzidas pela Lei 14.442/2022:

LEI Nº 6.321, de 14 de abril de 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.

~~Art 1º As pessoas jurídicas poderão deduzir, do lucro tributável para fins de imposto sobre a renda o dobro das despesas comprovadamente realizadas no período base, em programas de alimentação do trabalhador, previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho na forma em que dispuser o Regulamento desta Lei. (Vide Decreto-Lei nº 2.397, de 1987) (Vide Lei nº 9.532, de 1997)~~

Art. 1º As pessoas jurídicas poderão deduzir do lucro tributável, para fins de apuração do imposto sobre a renda, o dobro das despesas comprovadamente realizadas no período-base em programas de alimentação do trabalhador previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho e Previdência, na forma e de acordo com os limites dispostos no decreto que regulamenta esta Lei. (Redação dada pela Lei nº 14.442, de 2022)

§ 1º A dedução a que se refere o *caput* deste artigo não poderá exceder em cada exercício financeiro, isoladamente, a 5% (cinco por cento) e

cumulativamente com a dedução de que trata a Lei nº 6.297, de 15 de dezembro de 1975, a 10% (dez por cento) do lucro tributável.

§ 2º As despesas não deduzidas no exercício financeiro correspondente poderão ser transferidas para dedução nos dois exercícios financeiros subsequentes.

§ 3º As despesas destinadas aos programas de alimentação do trabalhador deverão abranger exclusivamente o pagamento de refeições em restaurantes e estabelecimentos similares e a aquisição de gêneros alimentícios em estabelecimentos comerciais. (Incluído pela Lei nº 14.442, de 2022)

§ 4º As pessoas jurídicas beneficiárias não poderão exigir ou receber: (Incluído pela Lei nº 14.442, de 2022)

I - qualquer tipo de deságio ou imposição de descontos sobre o valor contratado; (Incluído pela Lei nº 14.442, de 2022)

II - prazos de repasse ou pagamento que descaracterizem a natureza pré-paga dos valores a serem disponibilizados aos trabalhadores; ou (Incluído pela Lei nº 14.442, de 2022)

III - outras verbas e benefícios diretos ou indiretos de qualquer natureza não vinculados diretamente à promoção de saúde e segurança alimentar do trabalhador, no âmbito do contrato firmado com empresas emissoras de instrumentos de pagamento de auxílio-alimentação. (Incluído pela Lei nº 14.442, de 2022)

§ 5º A vedação de que trata o § 4º deste artigo terá vigência conforme definido em regulamento para os programas de alimentação do trabalhador. (Incluído pela Lei nº 14.442, de 2022)

Art. 1º-A. Os serviços de pagamentos de alimentação contratados para execução dos programas de alimentação de que trata esta Lei observarão o seguinte: (Incluído pela Lei nº 14.442, de 2022)

I - a operacionalização por meio de arranjo de pagamento fechado ou aberto, devendo as empresas organizadas na forma de arranjo de pagamento fechado permitir a interoperabilidade entre si e com arranjos abertos, indistintamente, com o objetivo de compartilhar a rede credenciada de estabelecimentos comerciais, a partir de 1º de maio de 2023; (Incluído pela Lei nº 14.442, de 2022)

II - a portabilidade gratuita do serviço, mediante solicitação expressa do trabalhador, além de outras normas fixadas em decreto do Poder Executivo, a partir de 1º de maio de 2023; (Incluído pela Lei nº 14.442, de 2022)

III - (VETADO). (Incluído pela Lei nº 14.442, de 2022)

Art 2º Os programas de alimentação a que se refere o artigo anterior deverão conferir prioridade ao atendimento dos trabalhadores de baixa renda e limitar-se-ão aos contratados pela pessoa jurídica beneficiária.

§ 1º O Ministério do Trabalho articular-se-á com o Instituto Nacional de Alimentação e Nutrição - INAN, para efeito do exame e aprovação dos programas a que se refere a presente Lei. (Renumerado do parágrafo único, pela Medida Provisória nº 2.164-41, de 2001)

§ 2º As pessoas jurídicas beneficiárias do Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT poderão estender o benefício previsto nesse Programa aos trabalhadores por elas dispensados, no período de transição para um novo emprego, limitada a extensão ao período de seis meses. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.164-41, de 2001)

§ 3º As pessoas jurídicas beneficiárias do PAT poderão estender o benefício previsto nesse Programa aos empregados que estejam com contrato suspenso para participação em curso ou programa de qualificação

profissional, limitada essa extensão ao período de cinco meses. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.164-41, de 2001)

Art 3º Não se inclui como salário de contribuição a parcela paga in natura, pela empresa, nos programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho.

Art. 3º-A. A execução inadequada, o desvio ou o desvirtuamento das finalidades dos programas de alimentação do trabalhador pelas pessoas jurídicas beneficiárias ou pelas empresas registradas no Ministério do Trabalho e Previdência, sem prejuízo da aplicação de outras penalidades cabíveis pelos órgãos competentes, acarretarão: (Incluído pela Lei nº 14.442, de 2022)

I - a aplicação de multa no valor de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) a R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais), a qual será aplicada em dobro em caso de reincidência ou de embaraço à fiscalização; (Incluído pela Lei nº 14.442, de 2022)

II - o cancelamento da inscrição da pessoa jurídica beneficiária ou do registro das empresas vinculadas aos programas de alimentação do trabalhador cadastradas no Ministério do Trabalho e Previdência, desde a data da primeira irregularidade passível de cancelamento, conforme estabelecido em ato específico; e (Incluído pela Lei nº 14.442, de 2022)

III - a perda do incentivo fiscal da pessoa jurídica beneficiária, em consequência do cancelamento previsto no inciso II deste caput. (Incluído pela Lei nº 14.442, de 2022)

§ 1º Os critérios de cálculo e os parâmetros de gradação da multa prevista no inciso I do caput deste artigo serão estabelecidos em ato do Ministro de Estado do Trabalho e Previdência. (Incluído pela Lei nº 14.442, de 2022)

§ 2º O estabelecimento que comercializa produtos não relacionados à alimentação do trabalhador e a empresa que o credenciou sujeitam-se à aplicação da multa prevista no inciso I do caput deste artigo. (Incluído pela Lei nº 14.442, de 2022)

§ 3º Na hipótese do cancelamento previsto no inciso II do caput deste artigo, novo registro ou inscrição perante o Ministério do Trabalho e Previdência somente poderá ser pleiteado decorrido o prazo a ser definido em regulamento. (Incluído pela Lei nº 14.442, de 2022)

Art 4º O Poder Executivo regulamentará a presente Lei no prazo de 60 (sessenta) dias.

Art 5º Esta Lei entrará em vigor na data de sua publicação, revogadas as disposições em contrário. (g.n).

Destaque-se que a vedação contida no § 4º, I, do art. 1º da Lei 6.321/1976, é a mesma que se encontra prevista no art. 3º, I, da Lei 14.442/2022, *in verbis*:

Art. 3º O empregador, ao contratar pessoa jurídica para o fornecimento do auxílio-alimentação de que trata o art. 2º, não poderá exigir ou receber:

I - qualquer tipo de deságio ou imposição de descontos sobre o valor contratado;

A Lei 6.321/1976, conforme notícia o sítio eletrônico do Ministério do Trabalho e Emprego¹⁹, instituiu o Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), atualmente regulamentado pelos artigos 166 ao 182 do Decreto 10.854²⁰, de 10 de novembro de 2021, “[...] com instruções complementares estabelecidas pela Portaria MTP/GM nº 672, de 8 de

¹⁹ Disponível em: < <https://www.gov.br/trabalho-e-emprego/pt-br/servicos/empregador/programa-de-alimentacao-do-trabalhador-pat>>. Acesso em 18 jan. 2024.

²⁰ Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Ato2019-2022/2021/Decreto/D10854.htm#art187>. Acesso em 18 jan. 2024.

novembro de 2021". O PAT é um programa do Ministério do Trabalho e Previdência que objetiva incentivar o empregador que nele se inscreva (a inscrição é voluntária) a fornecer alimentação adequada ao trabalhador através da manutenção de serviço próprio de refeições; da distribuição de alimentos ou da contratação de entidades de alimentação coletiva (art. 169 do Decreto 10.854/2021).

Nos termos do *caput* do art. 1º da Lei 6.321/1976 - tanto em sua redação original, quanto naquela conferida pela MP 1.108/2022 – as pessoas jurídicas inscritas²¹ no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), do Ministério do Trabalho e Previdência, contam com a possibilidade de deduzir, do lucro tributável para fins do imposto sobre a renda, o dobro das despesas comprovadamente realizadas no período base, em programas de alimentação do trabalhador.

Portanto, o empregador (pessoa jurídica), inscrito no PAT, é beneficiário de um considerável favor legal, qual seja, o de poder deduzir, do imposto sobre a renda devido com base em seu lucro real, o dobro das despesas efetuadas com o programa de alimentação do trabalhador. Este é o benefício tributário previsto na Lei 6.321/1976.

Convém acrescentar que as pessoas jurídicas de direito público e privado podem se inscrever no PAT, conforme disposto no art. 140²² da Portaria MTP/GM nº 672, de 08 de novembro de 2021. De acordo com o art. 178²³, do Decreto 10.854/2021, a parcela paga a título de auxílio-alimentação (ou instrumentos congêneres): i) não tem natureza salarial; II) não se incorpora à remuneração para quaisquer efeitos; e iii) não constitui base de incidência do FGTS. Ao serem inscritas no PAT as pessoas jurídicas de direito público e privado passam a ser destinatárias dos efeitos previstos no mencionado art. 178, do Decreto 10.854/2021.

Contudo é necessário observar-se que **a vedação** prevista no § 4º, I, do art. 1º da Lei 6.321/1976, inserida pela Lei 14.442/2022 (e nela reproduzida em seu art. 3º, I), ou seja, a proibição do empregador exigir ou receber deságio ou desconto sobre o valor contratado a título de auxílio-alimentação ou congêneres, **se destina**, especificamente, **à pessoa jurídica** empregadora que seja **beneficiária** do favor legal consistente **na possibilidade de deduzir**, do **imposto de renda** calculado sobre o lucro tributável, **o dobro das despesas realizadas com a alimentação de seus colaboradores**. Não se afigura que a vedação, contida no § 4º, I, do art. 1º da Lei 6.321/1976, esteja ligada a outro tipo de benefício que não aquele estabelecido topograficamente no *caput* do mesmo artigo legal.

Note-se que **o § 4º, I** (inserido pela Lei 14.442/2022), **do art. 1º, da Lei 6.321/1976, ao estabelecer vedação à exigência de deságio ou à imposição de descontos** favoráveis ao empregador, **se refere**, claramente, **à pessoa jurídica que seja beneficiária da dedução de que trata o caput do mesmo artigo legal**, senão vejamos:

Art. 1º As pessoas jurídicas poderão deduzir do lucro tributável, para fins de apuração do imposto sobre a renda, o dobro das despesas comprovadamente realizadas no período-base em programas de alimentação do trabalhador previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho e Previdência, na forma e de acordo com os limites dispostos no decreto que regulamenta esta Lei. (Redação dada pela Lei nº 14.442, de 2022)

[...]

²¹ Art. 168. Para usufruir dos correspondentes benefícios fiscais relacionados ao PAT, a pessoa jurídica beneficiária deverá requerer a sua inscrição no Ministério do Trabalho e Previdência.

²² Art. 140. Poderão participar, como pessoa jurídica beneficiária do PAT, as pessoas jurídicas de direito público e privado e os empregadores que possuam Cadastro de Atividade Econômica da Pessoa Física - CAEPF ou Cadastro Nacional de Obras - CNO.

²³ Art. 178. A parcela paga in natura pela pessoa jurídica beneficiária, no âmbito do PAT, ou disponibilizada na forma de instrumentos de pagamento, vedado o seu pagamento em dinheiro:

I - não tem natureza salarial;

II - não se incorpora à remuneração para quaisquer efeitos; e

III - não constitui base de incidência do FGTS.

§ 4º As pessoas jurídicas beneficiárias não poderão exigir ou receber: (Incluído pela Lei nº 14.442, de 2022)

I - qualquer tipo de deságio ou imposição de descontos sobre o valor contratado; (Incluído pela Lei nº 14.442, de 2022) (grifos e sublinhados nossos).

Tendo em vista a dicção dos preceitos supramencionados é possível concluir-se, a *contrario sensu*, que não sendo a pessoa jurídica empregadora beneficiária da dedução de que trata o *caput* do art. 1º, da Lei 6.321/1976, não será, igualmente, alcançada pela vedação prevista no inciso I, do parágrafo 4º do mesmo artigo.

Outrossim, deve-se observar que o benefício tributário, concedido pelo art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976, é atribuído, tão somente, às pessoas jurídicas que auferem lucro, de maneira que não se pode falar em entes pertencentes à administração pública direta, autárquica ou fundacional como destinatários do favor legal que possibilita a dedução, sobre o lucro tributável, do dobro das despesas efetuadas com alimentação de colaboradores.

É elementar que **os órgãos e entes da administração pública direta, autárquica ou fundacional não obtêm lucro em sua atividade, de sorte que não são beneficiários da dedução tributária prevista no art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976.** Ademais, **sequer são contribuintes²⁴ do imposto sobre a renda de pessoas jurídicas, tendo em vista a imunidade tributária conferida pelo art. 150, VI, "a" e § 2º, da Constituição Federal, *in verbis*:**

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...]

VI - instituir impostos sobre:

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;

[...]

§ 2º A vedação do inciso VI, "a", é **extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público**, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços, vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes (g.n).

Tendo em vista que não apuram lucro em suas atividades, bem como possuem imunidade tributária relativa ao imposto sobre a renda, resulta evidenciado que **o benefício tributário concedido pelo art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976, é inócua para os órgãos e entes pertencentes à administração direta, autárquica e fundacional**, ainda que sejam inscritos no PAT, **não se justificando a aplicação das vedações previstas no parágrafo 4º do mesmo artigo, dentre elas, a proibição de perceber descontos na contratação de fornecimento de auxílio-alimentação**, mesmo que estes descontos signifiquem a adoção de taxas de administração negativas na contratação de empresas fornecedoras/gerenciadoras de auxílio-alimentação ou instrumentos congêneres.

De se notar que os preceitos proibitivos dispostos no art. 3º, inciso I, da Lei 14.442/2022 e no parágrafo 4º, inciso I, do art. 1º da Lei 6.321/1976, inserido, rememore-se, pela Lei 14.442/2022, visam impossibilitar que a pessoa jurídica empregadora, inscrita no PAT, detenha um duplo benefício, qual seja, a dedução em dobro, no imposto de renda, das despesas com alimentação de empregados, aliada à percepção de deságio ou desconto

²⁴ (Código Tributário Nacional) Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

sobre o valor contratado com empresas administradoras de auxílio-alimentação. Em reforço a esta conclusão tem-se a própria Exposição de Motivos da MP 1.108/2022 (da qual se originou a Lei 14.442/2022), onde se deixou consignado que:

Excelentíssimo Senhor Presidente da República,

1. Submetemos à sua apreciação, proposta que aborda dois importantes temas trabalhistas, o teletrabalho e o pagamento do auxílio alimentação ao trabalhador.

[...]

12. Quanto às normas relacionadas à alimentação do trabalhador, **a proposição visa otimizar o pagamento do auxílio alimentação previsto na Consolidação das Leis do Trabalho** e melhorar a execução do Programa de Alimentação do Trabalhador.

13. O Programa de Alimentação do Trabalhador é uma política pública com 45 anos de existência. Ela foi formulada pelos Ministros do Trabalho, da Fazenda e da Saúde em 1976 com o objetivo de melhorar as condições nutricionais dos trabalhadores, principalmente das indústrias, como forma de impulsionar a produtividade e de tornar o Brasil mais competitivo no cenário internacional.

14. Inicialmente, se concebeu a **política pública para incentivar as empresas, tributadas pelo lucro real**, a implantarem serviços de alimentação para seus trabalhadores, oferecendo refeições com níveis nutricionais adequados. **O incentivo foi feito por meio da dedução do dobro das despesas realizadas com a alimentação do trabalhador do lucro tributável para fins de imposto de renda, conforme o disposto no art. 1º da Lei 6.321, de 1976 e observado o limite legal de dedução.**

15. Ao longo dos anos, no entanto, o programa foi sendo regulamentado por meio de normativos infralegais e hoje, além de oferecer alimentação por meio de serviços próprios, as empresas beneficiárias também podem contratar empresas que fornecem refeições ou cestas de alimentos em seu estabelecimento. Além disso, ainda há a possibilidade de as pessoas jurídicas beneficiárias contratarem empresas facilitadoras de aquisição de refeições e gêneros alimentícios, que são organizadas na forma de arranjo de pagamento e emitem moeda eletrônica para viabilizar os pagamentos em estabelecimentos comerciais (restaurantes e supermercados) credenciados no Programa de Alimentação do Trabalhador, popularmente chamados de vale-refeição e vale-alimentação.

16. Assim, o programa passou a ter um funcionamento relacionado aos sistemas de pagamento, arranjos e instituições de pagamento, hoje bastante impactados com desenvolvimento de tecnologias e inovações normativas, com abertura do mercado para gerar aumento de competitividade e eficiência. As transações comerciais por meio de dispositivos eletrônicos e pagamentos instantâneos tornou possível ao trabalhador realizar aquisições de qualquer natureza, não relacionadas à alimentação, de forma bastante facilitada. No entanto, **a dedução de imposto de renda prevista nesta política pública tem a finalidade específica de promover alimentação adequada aos trabalhadores das pessoas jurídicas beneficiárias.**

17. E mesmo fora do Programa de Alimentação do Trabalhador, o pagamento do auxílio-alimentação, quando não realizado em dinheiro, não constitui salário e não é base de incidência para encargos trabalhistas e previdenciários, conforme estabelece o §2º do artigo 457 a Consolidação das Leis do Trabalho. Assim, o fornecimento do auxílio-alimentação não pode ser utilizado para outros fins.

18. Com isso, tornou-se importante incluir na lei de referência que as despesas realizadas pelos trabalhadores beneficiários, inclusive quando viabilizadas por meio de empresas facilitadoras, devem ser utilizadas

exclusivamente para o pagamento de refeições ou gêneros alimentícios.

19. Outra **consequência adversa** do modelo de arranjos de pagamento no âmbito do Programa de Alimentação do Trabalhador **é a possibilidade de concessão de taxas negativas ou deságio, pelas empresas emissoras dos vales refeição e alimentação, às pessoas jurídicas beneficiárias que recebem isenção tributária** para implementar programas de alimentação a seus trabalhadores. Essa prática deturpa a política pública ao beneficiar duplamente as empresas beneficiárias. Ao conceder taxas negativas às pessoas jurídicas beneficiárias, as empresas facilitadoras de aquisição de refeições e gêneros alimentícios equilibram essa “perda” exigindo altas taxas dos estabelecimentos comerciais credenciados, que de fato proveem a alimentação. Os trabalhadores, por sua vez, que deveriam ser os maiores beneficiários da política pública, se viram deslocados para a margem da política, enquanto as pessoas jurídicas beneficiárias ocupam o centro dela, ao ser beneficiado duplamente, com a isenção do imposto de renda e com as taxas de deságio concedidas pelas facilitadoras contratadas.

20. **A medida ora proposta visa coibir essa prática, criando a proibição de cobranças de taxas negativas ou deságio tanto no âmbito do PAT quanto na concessão do auxílio alimentação de que trata o § 2º do art. 457 da Consolidação das Leis do Trabalho.** Para implementação dessa vedação, é previsto um prazo de transição para que não ocorra insegurança jurídica em relação aos contratos vigentes.

[...] (grifos e destaques nossos).

Veja-se que a Exposição de Motivos da Medida Provisória 1.108/2022 (que deu origem à Lei 14.442/2022), conforme trechos acima destacados, não deixa dúvidas de que **a vedação à possibilidade de contratação de empresas fornecedoras e gerenciadoras de auxílio-alimentação** (emissoras de vales refeição e alimentação) **com aplicação de deságio e descontos** sobre o valor contratado, **sobretudo a adoção de taxas negativas de administração, está intimamente ligada à percepção, pelas pessoas jurídicas contratantes** destes serviços, **do benefício tributário previsto no art. 1º, caput, da Lei 6.321/1976**, segundo o qual serão deduzidas, do lucro tributável para fins de imposto sobre a renda, o dobro das despesas realizadas com a alimentação do trabalhador no período base.

Observa-se, claramente, da leitura da Exposição de Motivos da MP 1.108/2022, que **a Lei 14.442/2022 visa impedir um duplo benefício ao empregador, qual seja, a dedução (em dobro), no imposto de renda, das despesas com alimentação de seus empregados e, ao mesmo tempo, a possibilidade de obter descontos, incluindo-se taxas negativas de administração, sobre o valor contratado junto à administradora/fornecedora do auxílio-alimentação.**

Dessa forma, **extrai-se da própria Exposição de Motivos da MP 1.108/2022 que, em não sendo a pessoa jurídica empregadora beneficiária da dedução (sobre o imposto de renda) de que trata o art. 1º, caput, da Lei 6.321/1976, não haverá sentido em se impor a vedação de contratação de empresa fornecedora/administradora de auxílio-alimentação com a aplicação de descontos e até mesmo taxas negativas de administração sobre o valor contratado**, posto que não se incidirá em um duplo benefício.

Nesse ínterim, cabe registrar que **o Plenário do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro, em acórdão proferido em outubro de 2023**, adotando a mesma tese aqui exposta, **reconheceu, por unanimidade, que as vedações inseridas no art. 3º, da Lei 14.442/2022, somente abrangem as “[...] pessoas jurídicas empregadoras que têm a possibilidade de deduzir do imposto sobre a renda calculado sobre o lucro tributável, o dobro das despesas realizadas com a alimentação dos empregados, [...]”.** Vejamos excerto do precedente emanado do TCERJ, no que interessa à discussão da temática em análise:

ACÓRDÃO Nº 100246/2023-PLENV

1 PROCESSO: 106787-7/2023

[...]

Em relação ao alegado pelo Representante, em contrapartida ao que foi alegado pelo jurisdicionado, ficou evidenciada controvérsia jurídica quanto à aplicabilidade aos órgãos públicos das regras estabelecidas pela Lei nº 14.442/2022, que dispõe sobre o pagamento de auxílio-alimentação ao empregado, alterando a Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976 e a CLT. Em seu artigo 3º, a Lei 14.442/2022 traz as vedações:

[...]

Além disso, **concluimos que as vedações inseridas na medida provisória nº 1.108/2022 e foram reiteradas pela Lei nº 14.442/2022, dizem respeito às pessoas jurídicas empregadoras que têm a possibilidade de deduzir do imposto sobre a renda calculado sobre o lucro tributável, o dobro das despesas realizadas com a alimentação dos empregados**, conforme estabelece o artigo 5º da Lei em questão.

[...]

Ocorre que **as regras estabelecidas não vinculam aos órgãos públicos que promovem licitações para contratar empresas gerenciadoras** de cartões magnéticos para pagamento de auxílio aos servidores, cabendo ao ordenador de despesas buscar a solução mais harmoniosa e vantajosa ao caso concreto na preparação do procedimento licitatório.

[...]

Adicionalmente, em relação à forma pré-paga de repasse de créditos, conforme estabelecido por esta Corte, o pagamento antecipado só poderá ocorrer quando demonstrada sensível economia de recursos ou como condição indispensável à obtenção do objeto licitado, contanto que ainda prestada garantia adicional.

[...] (Acórdão 100246/2023-PLENV, Processo nº: 106787-7/2023, TCERJ, Data da Sessão: 16/10/2023). (g.n).

Reitere-se, mais uma vez, que os **entes pertencentes à administração pública direta, autárquica e fundacional não se beneficiam do favor legal tributário** previsto no multicitado art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976, **eis que, além de não obterem lucro em suas atividades, sequer são contribuintes do imposto sobre a renda, ante a imunidade constitucional** que lhes é concedida (art. 150, VI, “a” e § 2º, da CF/88), **razão pela qual, evidentemente, não estarão usufruindo de um duplo benefício ao contratarem serviços de administração e fornecimento de auxílio alimentação com a aplicação de descontos ou taxas negativas de administração sobre o valor contratado**, não se lhes aplicando, por conseguinte, as vedações contidas no art. 3º, da Lei 14.442/2022.

3.2.3 Aplicação da vedação à previsão de deságio ou descontos sobre o valor contratado com empresas fornecedoras e administradoras de auxílio-alimentação, prevista na Lei 14.442/2022, às empresas públicas e sociedades de economia mista, condicionada à apuração do lucro real para fins de recolhimento de imposto sobre a renda

Voltemos ao teor do art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976, tanto em sua redação original quanto naquela conferida pela Lei 14.442/2022, que dispõe sobre a possibilidade de pessoas jurídicas deduzirem do seu lucro tributável, para fins de apuração do imposto sobre a renda, o dobro das despesas que realizarem com programas de alimentação do trabalhador:

Art 1º ~~As pessoas jurídicas poderão deduzir, do lucro tributável para fins de imposto sobre a renda o dobro das despesas comprovadamente realizadas no período base, em programas de alimentação do trabalhador, previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho na forma em que dispuser o Regulamento desta Lei. (Vide Decreto Lei nº 2.397, de 1987) (Vide Lei nº 9.532, de 1997)~~

Art. 1º As pessoas jurídicas poderão deduzir do **lucro tributável**, para fins de apuração do imposto sobre a renda, o dobro das despesas comprovadamente realizadas no período-base em programas de alimentação do trabalhador previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho e Previdência, na forma e de acordo com os limites dispostos no decreto que regulamenta esta Lei. (Redação dada pela Lei nº 14.442, de 2022)

[...] (g.n).

Antes de se prosseguir é necessário esclarecer o sentido da expressão “lucro tributável”, contida no multicitado art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976, e sobre o qual se realiza a dedução do “[...] dobro das despesas comprovadamente realizadas no período base em programas de alimentação do trabalhador [...]”. Pois bem, portais e páginas²⁵²⁶ da rede mundial de computadores, dedicados à matéria contábil e congêneres, se referem ao termo “lucro tributável”, para efeito de cálculo de imposto sobre a renda de pessoas jurídicas, como sinônimo de “lucro real”.

Registre-se, no que tange ao imposto sobre a renda de pessoas jurídicas (IRPJ), que afora as hipóteses de tributação na “fonte”, o imposto é calculado sobre o lucro auferido, sendo que a doutrina tributária identifica três espécies de “lucro” que servem de base de cálculo para o IRPJ, quais sejam: o lucro real, o lucro presumido e o lucro arbitrado. Suas respectivas definições são tratadas pelo professor Eduardo Sabbag²⁷, cujas lições sobre o tema aqui reproduzimos:

b.1) Lucro real: qualquer empresa pode optar por essa tributação, independentemente de seu porte ou atividade, mas a opção é adotada, na verdade, pela minoria delas. Trata-se do chamado “regime geral”, conquanto seja dotado de certa complexidade.

A opção pelo lucro real se faz com base na contabilidade real, vale dizer, com suporte no chamado lucro real, o qual resulta da diferença da receita bruta menos as despesas operacionais, mediante rígidos critérios contábeis ou fiscais de escrita. Desse modo, a sistemática exige naturalmente o arquivo de documentos comprobatórios de tais receitas e despesas. Essa é a razão pela qual a tributação pelo lucro real requer um controle mais rigoroso por parte da empresa optante.

Assim, o lucro real é o lucro líquido do período-base, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela lei fiscal. Em resumo, a tributação se baseia na soma das receitas, deduzindo-se as despesas. Após esta etapa, aplica-se a alíquota de 15% do IRPJ (com adicional de 10% para lucro acima de 240 mil anuais) e 9% da CSLL, além dos demais pagamentos de tributos feitos separadamente pela empresa. [...]

A apuração pelo lucro real é obrigatória para empresas indicadas em lei (Lei n. 9.718/98) e opcional às demais.

Com base na recente Lei n. 12.814/2013, a partir de 1º-01-2014, a opção poderá ser feita por pessoa jurídica cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, tenha sido superior ao limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais), ou ao limite proporcional de R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais), multiplicados pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses.

[...]

Estão automaticamente obrigadas ao Lucro Real, sem prejuízo daquelas que devem observar o citado limite de receita bruta anual, as pessoas jurídicas...

a) cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos,

²⁵ <http://www.guiatrabalhista.com.br/guia/pat.htm>

²⁶ <https://maisretorno.com/porta/termos/l/lucro-tributavel>

²⁷ SABBAG, Eduardo. Manual de Direito Tributário. 10. Ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018, p. 1382-1386.

bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;

b) que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior (e isso não se confunde com “receita de exportação”);

c) que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto (BEFIEEX, SUDENE, SUDAM etc);

d) que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa (art. 2º da Lei n. 9.430/96);

e) que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring);

f) que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio.(incluído pela Lei nº 12.249, de 2010);

g) as empresas imobiliárias, enquanto não concluídas as operações imobiliárias para as quais haja registro de custo orçado (IN SRF 25/99);

h) as Sociedades de Propósito Específico (SPE) constituídas por optantes pelo Simples (art. 56, § 2º, IV, da LC n. 123/2006).

b.2) Lucro Presumido: trata-se de sistema opcional pela pessoa jurídica não obrigada por lei à apuração do lucro real. É uma forma de tributação simplificada, a qual consiste na presunção legal de que o lucro da empresa é aquele por ela estabelecido, com base na aplicação de um percentual sobre a receita bruta desta, no respectivo período de apuração. A apuração de prejuízo não afasta a tributação do IRPJ e CSLL.

Notou-se que, como primeiro requisito para a opção, temos a não obrigatoriedade pelo regime de tributação pelo lucro real. Para além disso, com supedâneo na recente Lei n. 12.814/2013, a partir de 1º-01-2014, a opção poderá ser feita por pessoa jurídica cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, tenha sido superior ao limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais), ou ao limite proporcional de R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais), multiplicados pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses. Vê-se, portanto, que tal opção não requer uma receita bruta mínima, mas, sim, um teto de faturamento.

Em resumo, o regime de lucro presumido se aplica às seguintes empresas: (I) não obrigadas a adotar o regime de lucro real (não enquadradas no art. 14 da Lei n. 9.718/98); (II) não atuantes no mercado financeiro (bancos comerciais, bancos de investimento, corretoras etc); (III) não beneficiárias de benefícios fiscais; (IV) não detentoras de rendimentos de capital oriundos do exterior; e, finalmente, que não ultrapassem o teto de faturamento de 78 milhões de reais.

[...]

b.3) Lucro Arbitrado: resulta de uma imposição da autoridade fiscal ou, ainda, de uma opção do contribuinte. Na primeira hipótese, afeta à prática irregular do contribuinte que não manteve em dia a sua gestão contábil (art. 530 do RIR/99), decorre da impossibilidade de se apurar o lucro da empresa pelo critério real ou presumido, em razão do descumprimento de certas obrigações tributárias [...].

De se notar que a Exposição de Motivos da Medida Provisória 1.108/2022 (da qual se

originou a Lei 14.442/2022) estabelece, claramente, que o benefício tributário, concedido pelo art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976, é destinado apenas às empresas que são tributadas pelo “lucro real”, no que tange ao recolhimento do imposto sobre a renda devido por pessoas jurídicas, vejamos:

Excelentíssimo Senhor Presidente da República,

[...]

14. Inicialmente, se concebeu a **política pública para incentivar as empresas, tributadas pelo lucro real**, a implantarem serviços de alimentação para seus trabalhadores, oferecendo refeições com níveis nutricionais adequados. **O incentivo foi feito por meio da dedução do dobro das despesas realizadas com a alimentação do trabalhador do lucro tributável para fins de imposto de renda, conforme o disposto no art. 1º da Lei 6.321, de 1976 e observado o limite legal de dedução.** (grifos e sublinhado nossos).

Desse modo é possível concluir-se que não sendo a empresa pública ou sociedade de economia mista tributada sobre o seu lucro real, para fins de imposto de renda, mas sim sobre o seu lucro presumido, não poderá ser beneficiária do favor legal previsto no art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976, ou seja, não poderá deduzir de seu lucro, ainda que inscrita no PAT, as despesas decorrentes com alimentação de seus colaboradores.

Não sendo beneficiária da dedução tributária concedida pelo art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976, igualmente, não subsistem motivos pelos quais não possa a empresa pública ou sociedade de economia mista contratar os serviços de empresa fornecedora/administradora de auxílio-alimentação com a aplicação de deságio ou descontos sobre o valor contratado, incluindo-se a adoção de taxa negativa de administração, tendo em vista a não incidência do duplo benefício que a Lei 14.442/2022 objetiva impedir, qual seja, a possibilidade de dedução, no imposto de renda, das despesas com alimentação de empregados e, paralelamente, a obtenção de deságio ou descontos sobre o montante da contratação.

3.2.4 Resposta ao segundo questionamento da Consulta de que trata o Processo TC 6620/2022

O segundo questionamento da Consulta perquire sobre a possibilidade de prorrogação dos contratos de fornecimento de vale-alimentação ou auxílio-alimentação, com taxa de administração negativa, firmados por entes públicos.

Tendo em vista o que foi exposto nos tópicos antecedentes pode-se afirmar que o advento da Lei 14.442/2022 não impede que os órgãos e entes da administração direta, autárquica e fundacional contratem serviços de administração e fornecimento de auxílio-alimentação ou vale-alimentação, utilizando-se do critério do maior desconto, incluindo-se o emprego de taxas de administração negativas. Do mesmo modo não se verifica empecilho para que prorroguem tais contratos, desde que respeitados os limites previstos na Lei de Licitações e Contratos. Como se viu, a vedação contida no art. 3º, inciso I, da Lei 14.442/2022 - segundo a qual o contratante de empresa fornecedora de auxílio-alimentação fica impedido de exigir deságio ou descontos sobre o valor contratado - não alcança a administração direta, autárquica e fundacional eis que tais entes, ainda que inscritos no PAT (Programa de Alimentação do Trabalhador), por possuírem imunidade tributária (art. 150, VI, “a” e § 2º, CF/88) ou sequer auferirem lucro em suas atividades, não são destinatários do benefício fiscal previsto no art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976, que possibilita deduzir, do lucro tributável para fins de apuração do imposto sobre a renda de pessoas jurídicas, o dobro das despesas realizadas com programas de alimentação do trabalhador.

No que tange às empresas públicas e às sociedades de economia mista, a possibilidade de contratação e prorrogação de contratos de fornecimento/administração de auxílio-alimentação ou congêneres, com descontos ou emprego de taxa de administração negativa, encontra-se atrelada ao fato de tais entes, quando inscritos no PAT, não serem tributados pelo seu lucro real, para fins de imposto de renda, hipótese na qual, igualmente, não serão beneficiários da dedução prevista no art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976 e, conseqüentemente, não serão abrangidos pela vedação estabelecida no art. 3º, I, da Lei 14.442/2022 e reproduzida no parágrafo 4º, inciso I, do art. 1º da Lei 6.321/1976.

Caso a empresa pública ou a sociedade de economia mista seja beneficiária do favor legal estabelecido no art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976, não poderá realizar a contratação de serviços de fornecimento e gerenciamento de auxílio alimentação com o emprego de descontos ou deságio (taxa negativa de administração) sobre o valor contratado, tampouco poderá prorrogar eventuais contratos existentes tendo em vista a expressa vedação contida no § 2º²⁸, do art. 3º, da Lei 14.442/2022.

4 CONCLUSÃO E ANÁLISE DA MEDIDA CAUTELAR PRETENDIDA PELO RECORRENTE

Por todo o exposto e com a devida vênia entendemos que as respostas assentadas no Parecer em Consulta TC 0022/2023-Plenário não representam a melhor exegese sobre a aplicabilidade da Lei 14.442/2022 a entes públicos.

Como se pode ver de todo o explanado nesta peça processual, a partir de uma interpretação sistemática e teleológica da norma, tem-se que as vedações impostas pela Lei 14.442/2022 direcionam-se, especificamente, às pessoas jurídicas empregadoras beneficiárias do favor legal, estabelecido no art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976, de poderem deduzir, do lucro tributável para fins de imposto sobre a renda, o dobro das despesas realizadas, no período base, com programas de alimentação do trabalhador.

Equivale dizer que a Lei 14.442/2022 não alcança os órgãos e entes da administração pública direta, autárquica e fundacional, eis que não são beneficiários do benefício tributário de dedução dos gastos com auxílio-alimentação, uma vez que não auferem lucro em suas respectivas atividades e, ademais, sequer são contribuintes do imposto sobre a renda de pessoas jurídicas, ante a imunidade tributária conferida pelo art. 150, VI, “a” e § 2º, da Constituição Federal.

No que concerne às empresas públicas e às sociedades de economia mista observa-se que as vedações preconizadas na Lei 14.442/2022, incluindo-se a impossibilidade de prorrogação de contratos firmados com empresa fornecedora/administradora de auxílio-alimentação, terão lugar caso estes entes sejam tributados pelo regime de “lucro real”, para fins de imposto sobre a renda de pessoas jurídicas, hipótese em que serão beneficiárias do favor tributário previsto no art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976, que possibilita a dedução do “[...] dobro das despesas comprovadamente realizadas no período base em programas de alimentação do trabalhador [...]”.

Desse modo e considerando o reexame da matéria realizado nesta Instrução Técnica, **opina-se, no mérito, pelo provimento do recurso.**

Quanto à tutela cautelar requerida pelo Recorrente, **opina-se pela sua concessão** eis que, salvo melhor juízo, entendemos que se encontram presentes os pressupostos autorizativos da espécie, quais sejam, o *fumus boni juris* e o *periculum in mora*. O primeiro requisito (*fumus boni juris*) se traduz na plausibilidade do direito invocado por aquele que pretende a concessão ou a manutenção da tutela cautelar, nos parecendo claro o seu preenchimento ante o exame realizado nesta peça processual que concluiu, de modo diverso do que restou apregoadado no Parecer em Consulta TC 0022/2023, pela inaplicabilidade das vedações previstas na Lei 14.442/2022 aos órgãos e entes que compõem a administração pública direta, autárquica e fundacional, bem como pela sua aplicabilidade, porém condicionada à tributação pelo regime do “lucro real”, às empresas públicas e às sociedades de economia mista. O segundo requisito (*periculum in mora*) também nos parece devidamente preenchido eis que, enquanto não houver um posicionamento definitivo desta E. Corte de Contas, em sede de Consulta, sobre a aplicabilidade da Lei 14.442/2022 aos órgãos e entes da administração pública, as decisões tomadas, em caráter cautelar ou definitivo, poderão levar os jurisdicionados a realizarem gestões equivocadas e economicamente desvantajosas ao contratarem, pretenderem contratar, ou prorrogar contratos em execução cujo objeto seja a prestação

²⁸ Art. 3º O empregador, ao contratar pessoa jurídica para o fornecimento do auxílio-alimentação de que trata o art. 2º desta Lei, não poderá exigir ou receber:

I - qualquer tipo de deságio ou imposição de descontos sobre o valor contratado;

[...]

§ 2º É vedada a prorrogação de contrato de fornecimento de auxílio-alimentação em desconformidade com o disposto no caput deste artigo.

de serviços de fornecimento e gerenciamento de auxílio-alimentação.

Dessa forma, tendo em vista a insegurança jurídica que persistirá enquanto não houver um posicionamento definitivo deste Tribunal, em sede de Consulta, sobre a aplicabilidade da Lei 14.442/2022 aos entes públicos e estando presentes os requisitos previstos no art. 376, incisos I e II, do RITCEES (Res. TC 261/2013), presentificados no fundado receio de grave ofensa ao interesse público e no risco de ineficácia da decisão de mérito, **pugnamos pelo deferimento da medida cautelar, para que:** i) seja dada publicidade no “*site*” do TCEES, bem como em suas redes sociais, acerca do reexame do Parecer em Consulta TC 022/2023, que versa sobre a aplicabilidade da Lei 14.442/2022 aos entes públicos; ii) seja(m) suspenso(s) o(s) efeito(s) de qualquer (quaisquer) decisão(ões) cujo enfoque se refira à aplicabilidade, aos entes públicos, da Lei 14.442/2022 ou das vedações que estabelece em seu artigo 3º.

5 PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

5.1 Diante das razões fáticas e jurídicas expostas na presente Instrução Técnica de Recurso opina-se:

5.1.1 pela concessão da medida cautelar, pleiteada pelo Recorrente, **para que:**

5.1.1.1 seja conferida publicidade no sítio eletrônico do TCEES, bem como em suas redes sociais, sobre o reexame do Parecer em Consulta TC 022/2023, que versa sobre a aplicabilidade da Lei 14.442/2022 aos entes públicos;

5.1.1.2 seja(m) suspenso(s) o(s) efeito(s) de qualquer (quaisquer) decisão(ões) cujo enfoque se refira à aplicabilidade, aos entes públicos, da Lei 14.442/2022 ou das vedações que estabelece em seu artigo 3º.

5.1.2 pelo **CONHECIMENTO** do presente Pedido de Reexame, interposto pelo Ministério Público de Contas, dando-lhe **PROVIMENTO**, quanto ao mérito, para que seja reformado o Parecer em Consulta TC 0022/2023-Plenário, no sentido de que passe a oferecer a seguinte resposta:

5.1.2.1 A Lei 14.442/2022 não é aplicável aos órgãos e entes da administração pública direta, autárquica e fundacional eis que o seu art. 1º estabelece, expressamente, que a norma se destina a regular o pagamento de auxílio-alimentação ao “empregado”, ou seja, à pessoa física contratada sob regime submetido à Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), não abrangendo, portanto, a administração direta, as autarquias e as fundações públicas, uma vez que possuem “servidores públicos”, em seu quadro de pessoal, regidos por leis estatutárias.

5.1.2.2 A Lei 14.442/2022 pode, entretanto, alcançar as empresas públicas e as sociedades de economia mista, eis que o quadro de pessoal destes entes é composto por “empregados públicos” contratados sob o regime trabalhista disposto na Consolidação das Leis do Trabalho (Decreto-Lei 5.452/1943).

5.1.2.3 A vedação à aplicação de deságio ou descontos sobre o valor contratado junto às empresas fornecedoras e gerenciadoras de auxílio-alimentação, estabelecida no art. 3º, I, da Lei 14.442/2022 e reproduzida no parágrafo 4º, inciso I, do art. 1º da Lei 6.321/1976, somente terá lugar quando a pessoa jurídica, contratante do serviço de fornecimento/gerenciamento de auxílio alimentação, for beneficiária da dedução, incidente sobre o imposto de renda, de que trata o art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976, cujo teor ora se reproduz:

Art. 1º As pessoas jurídicas poderão deduzir do lucro tributável, para fins de apuração do imposto sobre a renda, o dobro das despesas comprovadamente realizadas no período-base em programas de alimentação do trabalhador previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho e Previdência, na forma e de acordo com os limites dispostos no decreto que regulamenta esta Lei. (Redação dada pela Lei nº 14.442, de 2022)

5.1.2.4 O benefício tributário, concedido pelo art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976, é atribuído, apenas, às pessoas jurídicas que auferem lucro, não abrangendo os

órgãos e entes pertencentes à administração pública direta, autárquica ou fundacional, uma vez que, além de não obterem lucro em sua atividade, sequer são contribuintes do imposto sobre a renda de pessoas jurídicas, tendo em vista a imunidade tributária conferida pelo art. 150, VI, "a" e § 2º, da CF/88.

5.1.2.5 Não há impedimento à contratação de empresas fornecedoras e gerenciadoras de auxílio-alimentação (emissoras de vales refeição e alimentação, ou congêneres), **com aplicação de deságio e descontos sobre o valor contratado, incluindo-se a adoção de taxas negativas de administração, pelos órgãos e entes pertencentes à administração pública direta, autárquica e fundacional**, ainda que sejam inscritos no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), uma vez que a vedação, contida no art. 3º, I, da Lei 14.442/2022, destina-se às pessoas jurídicas, inscritas no PAT, beneficiárias da vantagem tributária concedida pelo art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976, que prevê a possibilidade de deduzir, do lucro tributável, para fins de apuração de imposto sobre a renda, o dobro das despesas realizadas com alimentação de trabalhadores, benefício este que se revela inócuo para os órgãos e entes da administração pública direta, autárquica e fundacional, eis que não auferem lucro e não são contribuintes do IRPJ. **Do mesmo modo não se verifica óbice à prorrogação de tais contratos, desde que respeitados os limites previstos na Lei de Licitações e Contratos.**

5.1.2.6 Quanto às empresas públicas e às sociedades de economia mista tem-se que a possibilidade de contratação e prorrogação de contratos de fornecimento/gerenciamento/administração de auxílio-alimentação ou congêneres, com descontos ou emprego de taxa de administração negativa, encontra-se atrelada ao fato de tais entes, quando inscritos no PAT, não serem tributados pelo seu "lucro real", para fins de imposto de renda, hipótese na qual, igualmente, não serão beneficiários da dedução prevista no art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976 e, por conseguinte, não serão abrangidos pela vedação estabelecida no art. 3º, I, da Lei 14.442/2022 e reproduzida no parágrafo 4º, inciso I, do art. 1º da Lei 6.321/1976.

5.1.2.7 Caso a empresa pública ou a sociedade de economia mista seja beneficiária do favor legal estabelecido no art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976, não poderá realizar a contratação de serviços de fornecimento e administração de auxílio alimentação com o emprego de descontos ou deságio (taxa negativa de administração) sobre o valor contratado, tampouco poderá prorrogar eventuais contratos em vigor tendo em vista a expressa vedação contida no § 2º, do art. 3º, da Lei 14.442/2022.

5.1.3 Por fim, **sugere-se que, em caso de provimento do presente Pedido de Reexame, seja determinado**, com fundamento no art. 238, *caput*²⁹, do RITCEES, **o reexame do Parecer em Consulta TC 0009/2023-1, exarado nos autos do Processo TC 3942/2022**, que também versa sobre a aplicabilidade da Lei 14.442/2022 aos entes públicos e do qual se originou o posicionamento assentado no Parecer em Consulta TC 0022/2023-Plenário.

Ante o exposto, obedecidos todos os trâmites processuais e legais, **subscrevendo em todos os termos o entendimento do órgão de instrução e do Ministério Público de Contas**, VOTO no sentido de que o Colegiado aprove a seguinte proposta de deliberação que submeto à sua consideração.

²⁹ Art. 238. Por iniciativa fundamentada do Presidente, de Conselheiro, de Conselheiro Substituto, do Ministério Público junto ao Tribunal ou a requerimento de legitimado, o Tribunal poderá reexaminar matéria objeto de consulta. (Redação dada pela Emenda Regimental nº 010, de 26.3.2019).

VISTOS, relatados e discutidos estes autos, ACORDAM os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, reunidos em sessão Colegiada, ante as razões expostas pelo Conselheiro Relator, em:

1 CONHECER o presente Recurso, tendo em vista o preenchimento dos requisitos de admissibilidade.

2 CONCEDER a medida cautelar, pleiteada pelo Recorrente, **para que:**

2.1 seja conferida publicidade no sítio eletrônico do TCEES, bem como em suas redes sociais, sobre o reexame do Parecer em Consulta TC 022/2023, que versa sobre a aplicabilidade da Lei 14.442/2022 aos entes públicos;

2.2 seja(m) suspenso(s) o(s) efeito(s) de qualquer (quaisquer) decisão(ões) cujo enfoque se refira à aplicabilidade, aos entes públicos, da Lei 14.442/2022 ou das vedações que estabelece em seu artigo 3º.

3 Dar provimento ao recurso, quanto ao mérito, para que seja reformado o Parecer em Consulta TC 0022/2023-Plenário, no sentido de que passe a oferecer a seguinte resposta:

3.1 A Lei 14.442/2022 não é aplicável aos órgãos e entes da administração pública direta, autárquica e fundacional eis que o seu art. 1º estabelece, expressamente, que a norma se destina a regular o pagamento de auxílio-alimentação ao “empregado”, ou seja, à pessoa física contratada sob regime submetido à Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), não abrangendo, portanto, a administração direta, as autarquias e as fundações públicas, uma vez que possuem “servidores públicos”, em seu quadro de pessoal, regidos por leis estatutárias.

3.2 A Lei 14.442/2022 pode, entretanto, alcançar as empresas públicas e as sociedades de economia mista, eis que o quadro de pessoal destes entes é composto por “empregados públicos” contratados sob o regime trabalhista disposto na Consolidação das Leis do Trabalho (Decreto-Lei 5.452/1943).

3.3 A vedação à aplicação de deságio ou descontos sobre o valor contratado junto às empresas fornecedoras e gerenciadoras de auxílio-alimentação, estabelecida no art. 3º, I, da Lei 14.442/2022 e reproduzida no parágrafo 4º, inciso I, do art. 1º da Lei 6.321/1976, somente terá lugar quando a pessoa jurídica, contratante do serviço de fornecimento/gerenciamento de auxílio alimentação, for beneficiária da dedução, incidente sobre o imposto de renda, de que trata o art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976, cujo teor ora se reproduz:

Art. 1º As pessoas jurídicas poderão deduzir do lucro tributável, para fins de apuração do imposto sobre a renda, o dobro das despesas comprovadamente realizadas no período-base em programas de alimentação do trabalhador previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho e Previdência, na forma e de acordo com os limites dispostos no decreto que regulamenta esta Lei. (Redação dada pela Lei nº 14.442, de 2022)

3.4 O benefício tributário, concedido pelo art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976, é atribuído, apenas, às pessoas jurídicas que auferem lucro, não abrangendo os órgãos e entes pertencentes à administração pública direta, autárquica ou fundacional, uma vez que, além de não obterem lucro em sua atividade, sequer são contribuintes do imposto sobre a renda de pessoas jurídicas, tendo em vista a imunidade tributária conferida pelo art. 150, VI, “a” e § 2º, da CF/88.

3.5 Não há impedimento à contratação de empresas fornecedoras e gerenciadoras de auxílio-alimentação (emissoras de vales refeição e alimentação, ou congêneres), com aplicação de deságio e descontos sobre o valor contratado, incluindo-se a adoção de taxas negativas de administração, pelos órgãos e entes pertencentes à administração pública direta, autárquica e fundacional, ainda que sejam inscritos no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), uma vez que a vedação, contida no art. 3º, I, da Lei 14.442/2022, destina-se às pessoas jurídicas, inscritas no PAT, beneficiárias da vantagem tributária concedida pelo art. 1º, *caput*, da

Lei 6.321/1976, que prevê a possibilidade de deduzir, do lucro tributável, para fins de apuração de imposto sobre a renda, o dobro das despesas realizadas com alimentação de trabalhadores, benefício este que se revela inócuo para os órgãos e entes da administração pública direta, autárquica e fundacional, eis que não auferem lucro e não são contribuintes do IRPJ. **Do mesmo modo não se verifica óbice à prorrogação de tais contratos, desde que respeitados os limites previstos na Lei de Licitações e Contratos.**

3.6 Quanto às empresas públicas e às sociedades de economia mista tem-se que a possibilidade de contratação e prorrogação de contratos de fornecimento/gerenciamento/administração de auxílio-alimentação ou congênere, com descontos ou emprego de taxa de administração negativa, encontra-se atrelada ao fato de tais entes, quando inscritos no PAT, não serem tributados pelo seu “lucro real”, para fins de imposto de renda, hipótese na qual, igualmente, não serão beneficiários da dedução prevista no art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976 e, por conseguinte, não serão abrangidos pela vedação estabelecida no art. 3º, I, da Lei 14.442/2022 e reproduzida no parágrafo 4º, inciso I, do art. 1º da Lei 6.321/1976.

3.7 Caso a empresa pública ou a sociedade de economia mista seja beneficiária do favor legal estabelecido no art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976, não poderá realizar a contratação de serviços de fornecimento e administração de auxílio alimentação com o emprego de descontos ou deságio (taxa negativa de administração) sobre o valor contratado, tampouco poderá prorrogar eventuais contratos em vigor tendo em vista a expressa vedação contida no § 2º, do art. 3º, da Lei 14.442/2022.

4 Determinar, com fundamento no art. 238, *caput*³⁰, do RITCEES, o reexame do Parecer em Consulta TC 0009/2023-1, exarado nos autos do Processo TC

³⁰ Art. 238. Por iniciativa fundamentada do Presidente, de Conselheiro, de Conselheiro Substituto, do Ministério Público junto ao Tribunal ou a requerimento de legitimado, o Tribunal poderá reexaminar matéria objeto de consulta. (Redação dada pela Emenda Regimental nº 010, de 26.3.2019).

3942/2022, que também versa sobre a aplicabilidade da Lei 14.442/2022 aos entes públicos e do qual se originou o posicionamento assentado no Parecer em Consulta TC 0022/2023-Plenário.

5 Arquivar os presentes autos, após o trânsito em julgado.

SEBASTIÃO CARLOS RANNA DE MACEDO

Relator

VOTO VISTA

O EXMO. SR. CONSELHEIRO RODRIGO COELHO DO CARMO:

I. RELATÓRIO

Trata-se de **Pedido de Reexame**, com pleito adicional de concessão de medida cautelar, interposto pelo **Ministério Público de Contas do Estado do Espírito Santo (MPEC)**, por intermédio do Procurador Especial de Contas Dr. Luís Henrique Anastácio da Silva, em face do **Parecer em Consulta TC 0022/2023-7**, proferido pelo Plenário desta Corte nos autos do Processo TC 6620/2022, cuja parte dispositiva foi lavrada com o seguinte teor:

1. PARECER EM CONSULTA TC-0022/2023-7

VISTOS, relatados e discutidos estes autos, **RESOLVEM** os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, reunidos em sessão do Plenário, ante as razões expostas:

1.1. CONHECER da presente consulta, e, quanto ao **MÉRITO**, respondê-la nos termos da Instrução Técnica de Consulta 00024/2023-6, em síntese, nos seguintes termos:

Questão 01) Existe aplicabilidade da Medida Provisória nº 1.108/2022, ou da Lei dela decorrente, para os entes públicos?

Resposta 01) De acordo com o entendimento firmado pelo Plenário desta Corte, no Parecer em Consulta 00009/2023-1, as vedações contidas no art. 3º, da Lei 14.442/2022 (decorrente da conversão da Medida Provisória 1.108/2022), também são aplicáveis aos entes públicos, ao contratarem serviços de administração/fornecimento de auxílio-alimentação, “[...] em deferência à dispositivos principiológicos garantidos na Constituição Federal e à valores coletivos (interesse público) priorizados pela Administração Pública, a fim de assegurar a eficácia jurídica dos contratos”.

Questão 02) A referida norma veda a prorrogação dos contratos firmados com os entes públicos e atualmente vigentes para o fornecimento de vale-alimentação, cuja taxa de administração seja negativa?

Resposta 02) Ainda de acordo com o entendimento fixado pelo Plenário deste Tribunal, os contratos de fornecimento de auxílio-alimentação vigentes, estipulados com previsão de aplicação da taxa negativa de desconto (taxa de deságio), não podem ser prorrogados, permitindo-se, porém, uma única prorrogação, caso, além de haver previsão no contrato, esse expirar em até 180 (cento e oitenta) dias da publicação do Parecer em Consulta 00009/2023-1, ocorrida em 28 de abril de 2023;

1.2. ENCAMINHAR à consulente cópia do Voto do Relator, bem como da Instrução Técnica de Consulta 24/2023-6 e cópia do Parecer em Consulta 00009/2023-1;

1.3. ARQUIVAR os autos, após o trânsito em julgado.

2. Unânime.

3. Data da Sessão: 26/10/2023 - 53ª Sessão Ordinária do Plenário.

4. Especificação do quórum:

4.1. Conselheiros: Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun (presidente), Sérgio Manoel Nader Borges (relator), Sebastião Carlos Ranna de Macedo, Sérgio Aboudib Ferreira Pinto, Domingos Augusto Taufner, Rodrigo Coelho do Carmo e Luiz Carlos Ciciliotti da Cunha.

O Ministério Público de Contas (MPC), insatisfeito com a conclusão expressa no Parecer em Consulta TC 0022/2023, interpôs o presente recurso de Pedido de Reexame, no qual solicita a modificação das respostas fornecidas na referida deliberação. Além disso, requer a concessão liminar de medida cautelar, além do efeito suspensivo ordinário conferido ao recurso, para suspender os efeitos de quaisquer decisões que abordem o tema da consulta em questão até a decisão final do recurso, conforme previsto no art. 166 da Lei Orgânica do TCEES.

Após as formalidades habituais, foi proferido o Despacho 51708/2023-2 (evento 04), encaminhando os autos ao órgão de instrução, que emitiu sua manifestação por meio da Instrução Técnica de Recurso 0016/2024-1 (Evento 06), recomendando o conhecimento e provimento do recurso.

Seguindo o procedimento processual, o Ministério Público de Contas, por meio da manifestação do Excelentíssimo Procurador Luis Henrique Anastacio da Silva (Parecer 00186/2024-8 – Evento 10), anuiu integralmente com a manifestação técnica.

Na 5ª Sessão Ordinária do Plenário, ocorrida em 8 de fevereiro do corrente ano, o eminente Relator posicionou-se no r. Voto, e na mesma sessão solicitei vista dos autos para melhor conhecer a decisão tendo em vista que fui relator dos autos TC 3942/2022-1.

Passo então a me manifestar.

II – FUNDAMENTAÇÃO

Verifico que o feito se encontra devidamente instruído, portanto, apto a um julgamento, eis que observados todos os trâmites legais e regimentais.

II.1 - CONSIDERAÇÕES INICIAIS – SÍNTESE DO RECURSO

Para uma análise mais aprofundada do presente Pedido de Reexame, é essencial relembrar as questões respondidas no Parecer em Consulta TC 0022/2023-Plenário, registrado nos autos do Processo TC 6620/2022 (apenso), que abordou a consulta apresentada pelo senhor Davi Esmael Menezes, Presidente da Câmara Municipal de Vitória. Vamos recapitular os questionamentos feitos sobre a aplicabilidade da Medida Provisória 1.108/2022 nos contratos de fornecimento/gerenciamento de auxílio-alimentação firmados por entidades públicas:

- 1) Existe aplicabilidade da Medida Provisória nº 1.108/2022, ou da Lei dela decorrente, para os entes públicos?
- 2) A referida norma veda a prorrogação dos contratos firmados com os entes públicos e atualmente vigentes para o fornecimento de vale-alimentação, cuja taxa de administração seja negativa?

O Ministério Público de Contas (MPC), como parte recorrente, busca a revisão do Parecer em Consulta TC 0022/2023, com o objetivo de obter a seguinte resposta no mérito:

2.1 A vedação à aplicação de deságio ou descontos sobre o valor contratado junto às empresas fornecedoras e gerenciadoras de auxílio-alimentação, estabelecida pela Medida Provisória 1.108/2022, somente terá lugar quando a pessoa jurídica, contratante do serviço de gerenciamento/fornecimento de auxílio alimentação, for beneficiária da dedução, incidente sobre o imposto de renda, de que trata o art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976, cujo teor ora se reproduz:

Art. 1º As pessoas jurídicas poderão deduzir do lucro tributável, para fins de apuração do imposto sobre a renda, o dobro das despesas comprovadamente realizadas no período base em programas de alimentação do trabalhador previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho e Previdência, na forma e de acordo com os limites em que dispuser o Decreto que regulamenta esta Lei. (Redação dada pela Medida Provisória nº 1.108, de 2022) (g.n).

2.2 O benefício tributário, concedido pelo art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976, é atribuído, apenas, às pessoas jurídicas que auferem lucro, não abrangendo os entes pertencentes à administração pública direta, autárquica ou fundacional, uma vez que, além de não obterem lucro em sua atividade, sequer são contribuintes do imposto sobre a renda de pessoas jurídicas, tendo em vista a imunidade tributária conferida pelo art. 150, VI, “a” e § 2º, da CF/88.

2.3 Não há impedimento à contratação de empresas fornecedoras e gerenciadoras de auxílio-alimentação (emissoras de vales refeição e alimentação), **com aplicação de deságio e descontos** sobre o valor contratado, **incluindo-se a adoção de taxas negativas de administração, pelos entes pertencentes à Administração Pública Direta, Autárquica e Fundacional**, ainda que sejam inscritos no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), **uma vez que a vedação, contida na Medida Provisória 1.108/2022, destina-se às pessoas jurídicas**, inscritas no PAT, **beneficiárias da vantagem tributária concedida pelo art. 1º, caput, da Lei 6.321/1976**, que prevê a possibilidade de deduzir, do lucro tributável, para fins de apuração de imposto sobre a renda, o dobro das despesas realizadas com alimentação de trabalhadores, **benefício este que se revela inócuo para aqueles entes públicos eis que não auferem lucro e não são contribuintes do IRPJ.**

2.4 O licitante ou contratado com a administração pública que se utilize de qualquer meio ilícito, visando fraudar a licitação, deixar de prestar o serviço contratado, o prestarem de forma inadequada ou incorra em qualquer das hipóteses legalmente previstas, estarão sujeitos às sanções administrativas dispostas nos artigos 87 da Lei 8.666/93 e 156 da Lei 14.133/2022.

2.5 A expressão “lucro tributável”, contida no art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976, é referida doutrinariamente como sinônimo de “lucro real”, de sorte que o benefício tributário, previsto no mesmo dispositivo, destina-se, somente, às pessoas jurídicas que são tributadas segundo o regime de lucro real, no que tange ao recolhimento do imposto sobre a renda devido. Desse modo, as empresas públicas e as sociedades de economia mista, que não sejam tributadas pelo regime do lucro real, igualmente não serão beneficiárias, ainda que inscritas no PAT, do favor legal preconizado no art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976, razão pela qual não se verifica impedimento para que tais entes possam realizar a contratação de empresa fornecedora/administradora de auxílio-alimentação com a aplicação de descontos ou deságio sobre o valor contratado, incluindo-se a adoção de taxa negativa de administração.

2.6 A Medida Provisória 1.108/2022 não impede a realização de procedimento licitatório para a contratação de serviços de administração e fornecimento de auxílio-alimentação, tampouco o seu teor impossibilita a viabilização destes serviços, aos seus destinatários, através da utilização de cartões magnéticos ou eletrônicos.

2.7 O serviço de fornecimento e administração/gerenciamento de auxílio alimentação, ainda que por meio de cartão magnético ou eletrônico, trata-se de um serviço comum, definido legalmente (art. 1º, § único, da Lei 10.520/2002 e art. 6, XIII, da Lei 14.133/2021) como aquele cujos padrões de desempenho e qualidade possam ser objetivamente definidos pelo edital, por meio de especificações usuais no mercado.

O MPC também requer, em seu recurso, publicidade, aos jurisdicionados, do reexame do Parecer em Consulta TC 022/2023, bem como a concessão de medida cautelar para suspender os efeitos de quaisquer decisões que abordem o tema da consulta em questão até a decisão final do recurso.

É importante observar que o Parecer em Consulta TC 0022/2023, objeto desta impugnação, interpretou que as restrições estipuladas no artigo 3º da Lei 14.442, de 02 de setembro de 2022, decorrente da conversão da Medida Provisória 1.108/2022,

"também são aplicáveis aos entes públicos ao contratarem serviços de administração/fornecimento de auxílio-alimentação". Uma dessas restrições em particular, que se tornou o cerne do debate no Processo TC 6620/2022 (apenso), é a proibição ao empregador de exigir ou receber deságio ou descontos sobre os valores contratados com empresas fornecedoras/administradoras/gerenciadoras de auxílio-alimentação ou instrumento similar.

Além disso, é relevante mencionar que a questão da aplicabilidade ou não das disposições contidas na Medida Provisória 1.108/2022 (convertida na Lei 14.442, de 02 de setembro de 2022) aos entes públicos nas contratações de empresas para o fornecimento/gerenciamento de auxílio-alimentação foi previamente discutida na Consulta abordada no Processo TC 3942/2022. Nessa ocasião, este Tribunal emitiu o Parecer em Consulta 00009/2023-1, no qual o Plenário, por maioria de votos, decidiu pela aplicação das restrições estabelecidas na mencionada Medida Provisória, convertida na Lei 14.442/2022, também aos entes públicos.

II.2 – DO MÉRITO

Através do Voto do Relator 263/2024-1, o eminente Conselheiro Relator Sebastião Carlos Ranna de Macedo, anuiu integralmente a manifestação da Área Técnica, (Instrução Técnica de Recurso 00016/2024-1) e do Ministério Público de Contas (Parecer 00186/2024-8), tendo decidido nos seguintes termos, *in verbis*:

1 CONHECER o presente Recurso, tendo em vista o preenchimento dos requisitos de admissibilidade.

2 CONCEDER a medida cautelar, pleiteada pelo Recorrente, **para que:**

2.1 seja conferida publicidade no sítio eletrônico do TCEES, bem como em suas redes sociais, sobre o reexame do Parecer em Consulta TC 022/2023, que versa sobre a aplicabilidade da Lei 14.442/2022 aos entes públicos;

2.2 seja(m) suspenso(s) o(s) efeito(s) de qualquer (quaisquer) decisão(ões) cujo enfoque se refira à aplicabilidade, aos entes públicos, da Lei 14.442/2022 ou das vedações que estabelece em seu artigo 3º.

3 Dar provimento ao recurso, quanto ao mérito, para que seja reformado o Parecer em Consulta TC 0022/2023-Plenário, no sentido de que passe a oferecer a seguinte resposta:

3.1 A Lei 14.442/2022 não é aplicável aos órgãos e entes da administração pública direta, autárquica e fundacional eis que o seu art. 1º estabelece, expressamente, que a norma se destina a regular o pagamento de auxílio-alimentação ao “empregado”, ou seja, à pessoa física contratada sob regime submetido à Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), não abrangendo, portanto, a administração direta, as autarquias e as fundações públicas, uma vez que possuem “servidores públicos”, em seu quadro de pessoal, regidos por leis estatutárias.

3.2 A Lei 14.442/2022 pode, entretanto, alcançar as empresas públicas e as sociedades de economia mista, eis que o quadro de pessoal destes entes é composto por “empregados públicos” contratados sob o regime trabalhista disposto na Consolidação das Leis do Trabalho (Decreto-Lei 5.452/1943).

3.3 A vedação à aplicação de deságio ou descontos sobre o valor contratado junto às empresas fornecedoras e gerenciadoras de auxílio-alimentação, estabelecida no art. 3º, I, da Lei 14.442/2022 e reproduzida no parágrafo 4º, inciso I, do art. 1º da Lei 6.321/1976, somente terá lugar quando a pessoa jurídica, contratante do serviço de fornecimento/gerenciamento de auxílio alimentação, for beneficiária da dedução, incidente sobre o imposto de renda, de que trata o art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976, cujo teor ora se reproduz:

Art. 1º As pessoas jurídicas poderão deduzir do lucro tributável, para fins de apuração do imposto sobre a renda, o dobro das despesas comprovadamente realizadas no período-base em programas de alimentação do trabalhador previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho e Previdência, na forma e de acordo com os limites dispostos no decreto que regulamenta esta Lei. [\(Redação dada pela Lei nº 14.442, de 2022\)](#)

3.4 O benefício tributário, concedido pelo art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976, é atribuído, apenas, às pessoas jurídicas que auferem lucro, não abrangendo os órgãos e entes pertencentes à administração pública direta, autárquica ou fundacional, uma vez que, além de não obterem lucro em sua atividade, sequer são contribuintes do imposto sobre a renda de pessoas jurídicas, tendo em vista a imunidade tributária conferida pelo art. 150, VI, “a” e § 2º, da CF/88.

3.5 Não há impedimento à contratação de empresas fornecedoras e gerenciadoras de auxílio-alimentação (emissoras de vales refeição e

alimentação, ou congêneres), **com aplicação de deságio e descontos sobre o valor contratado, incluindo-se a adoção de taxas negativas de administração, pelos órgãos e entes pertencentes à administração pública direta, autárquica e fundacional**, ainda que sejam inscritos no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), uma vez que a vedação, contida no art. 3º, I, da Lei 14.442/2022, destina-se às pessoas jurídicas, inscritas no PAT, beneficiárias da vantagem tributária concedida pelo art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976, que prevê a possibilidade de deduzir, do lucro tributável, para fins de apuração de imposto sobre a renda, o dobro das despesas realizadas com alimentação de trabalhadores, benefício este que se revela inócuo para os órgãos e entes da administração pública direta, autárquica e fundacional, eis que não auferem lucro e não são contribuintes do IRPJ. **Do mesmo modo não se verifica óbice à prorrogação de tais contratos, desde que respeitados os limites previstos na Lei de Licitações e Contratos.**

3.6 Quanto às empresas públicas e às sociedades de economia mista tem-se que a possibilidade de contratação e prorrogação de contratos de fornecimento/gerenciamento/administração de auxílio-alimentação ou congêneres, com descontos ou emprego de taxa de administração negativa, encontra-se atrelada ao fato de tais entes, quando inscritos no PAT, não serem tributados pelo seu “lucro real”, para fins de imposto de renda, hipótese na qual, igualmente, não serão beneficiários da dedução prevista no art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976 e, por conseguinte, não serão abrangidos pela vedação estabelecida no art. 3º, I, da Lei 14.442/2022 e reproduzida no parágrafo 4º, inciso I, do art. 1º da Lei 6.321/1976.

3.7 Caso a empresa pública ou a sociedade de economia mista seja beneficiária do favor legal estabelecido no art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976, não poderá realizar a contratação de serviços de fornecimento e administração de auxílio alimentação com o emprego de descontos ou deságio (taxa negativa de administração) sobre o valor contratado, tampouco poderá prorrogar eventuais contratos em vigor tendo em vista a expressa vedação contida no § 2º, do art. 3º, da Lei 14.442/2022.

4 Determinar, com fundamento no art. 238, *caput*³¹, do RITCEES, **o reexame do Parecer em Consulta TC 0009/2023-1, exarado nos autos do Processo TC 3942/2022**, que também versa sobre a aplicabilidade da Lei 14.442/2022

³¹ Art. 238. Por iniciativa fundamentada do Presidente, de Conselheiro, de Conselheiro Substituto, do Ministério Público junto ao Tribunal ou a requerimento de legitimado, o Tribunal poderá reexaminar matéria objeto de consulta. (Redação dada pela Emenda Regimental nº 010, de 26.3.2019).

aos entes públicos e do qual se originou o posicionamento assentado no Parecer em Consulta TC 0022/2023-Plenário.

5 Arquivar os presentes autos, após o trânsito em julgado.

Com as devidas vênias a Área Técnica, ao Ministério Público de Contas e ao Relator, expresso novamente, em sua totalidade, a posição que anteriormente manifestei nos autos do TC 3942/2022-1, conforme registrado no Voto do Relator 5681/2022-1, abaixo transcrito:

II.3) DA APLICABILIDADE DA MEDIDA PROVISÓRIA Nº 1.108 DE 25 DE MARÇO DE 2022 – CONVERTIDA NA LEI 14.442 DE 02 DE SETEMBRO DE 2022³² NO ÂMBITO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.

A Medida Provisória nº 1.108/2022 regulamentou o teletrabalho e alterou as regras do auxílio-alimentação dos trabalhadores (vale-alimentação ou vale-refeição) de que trata o § 2º do art. 457 da Consolidação das Leis do Trabalho, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452/1943³³ e a Lei nº 6.321/1976 (Lei do Programa de Alimentação do Trabalhador-PAT).

No dia 05 de setembro de 2022, a Medida Provisória nº 1.108/2022 fora sancionada pelo Presidente da República – convertida na Lei nº 14.442/2022, sem qualquer alteração textual. A principal inovação normativa prevista na MP, confirmada na supracitada lei está prevista no art. 3º, inciso I, o qual impossibilita o empregador de contratar pessoa jurídica para o fornecimento de auxílio-alimentação exigindo ou recebendo qualquer tipo de deságio ou descontos sobre o valor contratado (taxa de administração negativa), sob pena de multa:

Art. 3º O empregador, ao contratar pessoa jurídica para o fornecimento do auxílio-alimentação de que trata o art. 2º desta Lei, não poderá exigir ou receber:

I - **qualquer tipo de deságio ou imposição de descontos** sobre o valor contratado;

³² Dispõe sobre o pagamento de auxílio-alimentação ao empregado e altera a Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976, e a Consolidação das Leis do Trabalho, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943.

³³ Aprova a Consolidação das Leis do Trabalho;

II - prazos de repasse ou pagamento que descaracterizem a natureza pré-paga dos valores a serem disponibilizados aos empregados; ou

III - outras verbas e benefícios diretos ou indiretos de qualquer natureza não vinculados diretamente à promoção de saúde e segurança alimentar do empregado, no âmbito de contratos firmados com empresas emissoras de instrumentos de pagamento de auxílio-alimentação.

[...]

Art. 4º A execução inadequada, o desvio ou o desvirtuamento das finalidades do auxílio-alimentação de que trata o [§ 2º do art. 457 da Consolidação das Leis do Trabalho, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943](#), pelos empregadores ou pelas empresas emissoras de instrumentos de pagamento de auxílio-alimentação, sem prejuízo da aplicação de outras penalidades cabíveis pelos órgãos competentes, acarretara a aplicação de multa no valor de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) a R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais), a qual será aplicada em dobro em caso de reincidência ou de embaraço à fiscalização.

(grifos nossos)

Anteriormente a publicação da Medida Provisória nº 1.108/2022, este Tribunal de Contas se manifestou em alguns julgados pela possibilidade de adoção de taxa de administração negativa nas licitações, apreendendo que as portarias regulamentadoras do PAT (Programa de Alimentação do Trabalhador), que vedavam o deságio nas contratações de empresas fornecedoras de auxílio-alimentação não se aplicavam à Administração Pública, dos quais cito o Acórdão TC 638/2019 – Primeira Câmara³⁴:

ACÓRDÃO TC 638/2019 – PRIMEIRA CÂMARA:

Trata-se de Representação encaminhada por LE CARD ADMINISTRADORA DE CARTOES LTDA, em face da Prefeitura Municipal de Rio Bananal, alegando supostas irregularidades no Pregão Presencial nº 059/2018, cujo objeto é “Contratação de empresa especializada para administração e fornecimento de TICKET-alimentação, por meio de cartão eletrônico/magnético, com senha individual, para recarga mensal, para os servidores do Fundo Municipal de Saúde de Rio Bananal”.

³⁴ **TC-6161/2018-1** – Controle Externo – Fiscalização – Representação – Prefeitura Municipal de Rio Bananal.

(...) corroboramos com o entendimento da Área Técnica quanto à necessidade de se recomendar ao Município de Rio Bananal, nos termos do artigo 329, §7º, do Regimento Interno do TCEES, que avalie a adoção de taxa negativa, considerando que a competitividade será melhor promovida caso seja permitido o desconto, bem como a Administração poderá obter uma proposta mais vantajosa. Dessa forma, transcrevemos as razões exaradas na Instrução Técnica Conclusiva 02931/218, que passam a se constituir em razões de decidir. In verbis:

(...) 3. DA PORTARIA 1.287/2017 DO MINISTÉRIO DO TRABALHO E EMPREGO:

(...) *Tal portaria determina no artigo 1º a vedação de utilização das taxas de serviço negativas nos negócios entre empresa prestadora e empresa beneficiária do Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT.*

(...) *Ocorre que a Portaria 1.287/2017 é inaplicável à Administração Pública. O Programa de Alimentação do Trabalhador tem por objetivo primordial a melhoria na qualidade de vida dos trabalhadores, criando um incentivo fiscal para as empresas que promovessem tais melhorias. Tanto é que, conforme regulamentado no Decreto 5 de 1991, a pessoa jurídica que estiver inscrita no PAT poderá deduzir do imposto de renda devido os valores gastos nessa finalidade.*

Ocorre que tal análise tributária é inaplicável à Administração Pública que goza de imunidade tributária quanto aos impostos sobre a renda, serviços e patrimônio, conforme dispõe o artigo 150, inciso VI, alínea 'a'.

Além disso, o Tribunal de Contas da União já tratou sobre essa Portaria, no ACÓRDÃO 1623/2018 – PLENÁRIO, em que concedeu medida acautelatória para suspensão parcial dos efeitos. Tal acórdão decorre de uma representação do Ministério Público junto ao Tribunal de Contas da União.

(...) **Vale ressaltar ainda que a licitação tem por objetivo a obtenção da proposta mais vantajosa à Administração e em inúmeras oportunidades as taxas vencedoras são as que oferecem o maior desconto, ou seja, a menor taxa, mesmo que seja negativa.**

É prática comum da Administração tais taxas, razões pelas quais sugere-se recomendação ao Município de Rio Bananal para que avalie a adoção de taxa negativa, considerando que a competitividade será melhor promovida caso seja permitido o desconto, bem como a Administração poderá obter uma proposta mais vantajosa.

(grifos nossos)

De fato, as portarias regulamentadoras³⁵ do PAT não alcançaram os contratos administrativos regidos pelas normas da Administração Pública. O Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, instituído pela Lei nº 6.321/1976, atualmente regulamentado pelos artigos 166 ao 182 do Decreto 10.854, de 10 de novembro de 2021, tem por objetivo a melhoria de qualidade da segurança alimentar e nutricional dos trabalhadores, concedendo benefícios tributários às empresas que aderirem ao programa³⁶. Tal benefício fiscal refere-se à possibilidade de dedução, do lucro tributável para fins do imposto sobre a renda das pessoas jurídicas inscritas no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT).

A Administração Pública goza de imunidade tributária no que tange aos impostos sobre a renda, serviços e patrimônio, de acordo com previsão do artigo 150³⁷, inciso VI, alínea “a” da Constituição Federal, razão pela qual não se aplica o incentivo fiscal concedido pela Portaria nº 1.287/2017, referendando pelo Decreto 10.854/2021 e pela Lei nº 14.442/2022 aos entes pertencentes à administração pública direta, autárquica ou fundacional, ainda que inscritos no PAT, como bem posto na Instrução Técnica de Consulta 00034/2022-1 (Evento 07), nos termos que segue:

[...]

...deve-se observar que o benefício tributário, concedido pela Lei 6.321/1976, é atribuído, tão somente, às pessoas jurídicas que auferem lucro, de maneira que não se pode falar em entes pertencentes à administração pública direta, autárquica ou fundacional como destinatários do favor legal que possibilita a dedução, sobre o lucro tributável, do dobro das despesas efetuadas com alimentação de colaboradores.

(grifos nossos)

Diante desse entendimento, observar-se que as vedações inseridas na Medida Provisória 1.108/2022, reafirmadas pela Lei nº 14.442/2022, dentre elas a proibição do empregador exigir ou receber deságio ou desconto sobre o valor contratado a título

³⁵ Portaria nº 1.287/2017 de 27 de dezembro de 2017;

³⁶ **Art. 172.** A pessoa jurídica beneficiária do PAT observará as regras de dedução de imposto sobre a renda previstas nos [art. 383, art. 641 e art. 642 do Decreto nº 9.580, de 2018](#).

³⁷ **Art. 150.** Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

VI - instituir impostos sobre:

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;

de auxílio-alimentação, **foram direcionadas às pessoas jurídicas empregadoras que são beneficiárias da possibilidade de deduzir do imposto sobre a renda calculado sobre o lucro tributável, o dobro das despesas realizadas com a alimentação de seus empregados**, conforme se denota do art. 5^{o38} da lei em referência.

II.4 – DA INEXEQUIBILIDADE DA ADMISSÃO DE TAXAS NEGATIVAS NOS CONTRATOS ADMINISTRATIVOS DE FORNECIMENTO DE AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO.

Teoricamente, a doutrina conceitua o contrato como a manifestação do acordo de vontades entre duas ou mais partes, que se comprometem a honrar deveres e obrigações previamente pactuadas.

No âmbito da Administração Pública, de modo geral os contratos administrativos são acordos bilaterais com direitos e obrigações recíprocos, firmados entre a Administração Pública e um particular, regidos pela Lei 8.666/1993 - que será revogada pela Lei 14.133/2021 a partir do dia 03 de abril de 2023, que entrou em vigor em 1º de abril de 2021³⁹.

³⁸ Art. 5º A [Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976](#), passa a vigorar com as seguintes alterações:

Art. 1º As pessoas jurídicas poderão deduzir do lucro tributável, para fins de apuração do imposto sobre a renda, o dobro das despesas comprovadamente realizadas no período-base em programas de alimentação do trabalhador previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho e Previdência, na forma e de acordo com os limites dispostos no decreto que regulamentava esta Lei.

.....

§ 4º **As pessoas jurídicas beneficiárias** não poderão exigir ou receber:

I - qualquer tipo de deságio ou imposição de descontos sobre o valor contratado;

³⁹ Até a revogação da Lei 8.666/93, ela poderá continuar sendo utilizada; tendo os órgãos a faculdade de escolha até este acontecimento; sendo vedada a combinação entre as duas normas.

A novel Lei de Licitações reafirma os termos da Lei nº 8.666/1993 quanto a regulamentação dos contratos administrativos pelas normas de direito público, conforme se extrai do artigo 89⁴⁰, *in verbis*:

Art. 89. Os contratos de que trata esta Lei regular-se-ão pelas suas cláusulas e pelos preceitos de direito público, e a eles serão aplicados, supletivamente, os princípios da teoria geral dos contratos e as disposições de direito privado.

§ 1º Todo contrato deverá mencionar os nomes das partes e os de seus representantes, a finalidade, o ato que autorizou sua lavratura, o número do processo da licitação ou da contratação direta e a sujeição dos contratantes às normas desta Lei e às cláusulas contratuais.

§ 2º Os contratos deverão estabelecer com clareza e precisão as condições para sua execução, expressas em cláusulas que definam os direitos, as obrigações e as responsabilidades das partes, em conformidade com os termos do edital de licitação e os da proposta vencedora ou com os termos do ato que autorizou a contratação direta e os da respectiva proposta.

(grifos nossos)

No que tange às prerrogativas conferidas à Administração Pública, caracterizadas pelas chamadas cláusulas exorbitantes⁴¹, que conferem tratamento distinto entre a Administração Pública e a contratante, em decorrência da predominância do interesse público sobre o particular, denota-se que a Lei 14.133/2021 fora mais branda em relação a potestate dos contratos administrativos, os aproximando mais dos institutos típicos do Direito Privado, de acordo com o professor Guilherme de Carvalho⁴².

⁴⁰ Art. 54 da Lei 8.666/93;

⁴¹ Para o Professor Ronny Charles, **as cláusulas de privilégio (exorbitantes)** são prerrogativas que colocam a Administração em um patamar e relativa superioridade, na relação contratual formada. Tais prerrogativas são autorizadas pela Lei e devem ser exercidas nos estritos limites estabelecidos por ela. Ressalta que, a utilização dessas prerrogativas deve sempre atender ao interesse público e resoeitar os princípios que conformam o regime jurídico-administrativo, com proporcionalidade e razoabilidade (Coleção Leis Especiais para concursos – Licitações Públicas – 6ª edição – Editora Juspodivm- pág. 257)

⁴² <https://www.conjur.com.br/2021-mai-14/licitacoes-contratos-contrato-lei-14133-aproximacao-direito-privado#author> – consulta em 30.10.2022;

No mesmo sentido, observa-se que a nova Lei de Licitações e Contratos Administrativos condecora a conciliação⁴³ como meio de prevenção e resolução de conflitos no que se refere às controvérsias relacionadas a direitos patrimoniais disponíveis, questões relacionadas ao equilíbrio econômico-financeiro do contrato, inadimplemento de obrigações contratuais por quaisquer das partes e cálculo de indenizações⁴⁴.

Em regra, os contratos administrativos são regidos por muitos preceitos, de acordo com as normas constitucionais e legais de direito público, *aplicando-se os princípios da teoria geral dos contratos de forma supletiva, conforme previsão legal*⁴⁵.

Há várias diferenças existentes entre os contratos públicos e os privados. Contudo, **a principal característica que os diferenciam é o objeto avençado, na medida em que os contratos públicos visam à prestação de um serviço público capaz de resultar em uma utilidade pública para a coletividade ou para a própria administração.**

E neste ponto, é importante mencionar **o Princípio da Função Social do Contrato**, cuja aplicação deve ser observada tanto nos contratos públicos como também nos de ordem privada. De acordo com este princípio, os interesses contratuais extrapolam às manifestações de vontades das partes diretamente envolvidas, amparando interesses metaindividuais e/ou individuais relativos à dignidade da pessoa humana, sempre pautados na eticidade e na **boa-fé objetiva**⁴⁶.

A função social do contrato é, portanto, cláusula geral de aplicabilidade abrangente no ordenamento jurídico, considerada cumprida quando o contrato se aperfeiçoa de

⁴³ <https://www.conjur.com.br/2021-abr-30/licitacoes-contratos-medidas-conciliatorias-lei-licitacoes> - consulta em 30.10.2022;

⁴⁴ **Art. 151.** Nas contratações regidas por esta Lei, poderão ser utilizados meios alternativos de prevenção e resolução de controvérsias, notadamente a conciliação, a mediação, o comitê de resolução de disputas e a arbitragem.

Parágrafo único. Será aplicado o disposto no **caput** deste artigo às controvérsias relacionadas a direitos patrimoniais disponíveis, como as questões relacionadas ao restabelecimento do equilíbrio econômico-financeiro do contrato, ao inadimplemento de obrigações contratuais por quaisquer das partes e ao cálculo de indenizações.

⁴⁵ Art. 89 da Lei 14.133/2021 (art. 55 da Lei 8.666/1993);

⁴⁶ Princípio da Boa-fé Objetiva: art. 422 do Código Civil;

forma justa e proba, não se admitindo que os interesses particulares se sobreponham aos públicos.

Nas palavras de Maurício Basso⁴⁷, *a natureza jurídica da função social do contrato deve ser compreendida sob a premissa de que **o contrato não pode trazer onerosidade excessiva, desproporção e injustiça social, bem como, não pode violar interesses individuais que abranjam a proteção da dignidade humana.***

Pois bem, as normas e os princípios são instrumentos de observância indispensáveis ao cumprimento dos deveres e obrigações pactuadas entre contratantes, a fim de que o objeto contrato cumpra sua função social de forma válida. Neste contexto, a finalidade da norma instituída por meio da Lei nº 14.442/2022 funda-se em princípios sociais e econômicos indissociáveis das contratações em geral, independentemente da natureza jurídica do ente contratante e do destinatário final do contrato, seja ele celetista ou estatutário.

O principal propósito normativo da vedação ao oferecimento de taxa negativa foi regulamentar as regras reprováveis de mercado, visando à proteção aos direitos dos trabalhadores, visto que a permissão desse modelo de contratação se reverte em desfavor dos usuários dos cartões magnéticos de alimentação, que possivelmente suportarão os custos da taxa negativa “ofertada” pela empresa contratada.

Neste sentido, posicionou-se o MPEC do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo nos autos do processo TC-010031.989.22-1, conforme se depreende de excerto do parecer ministerial:

*“ainda que os servidores do ente licitante, na condição de estatutários, não estejam sujeitos às regras da CLT, há que se reconhecer (...) **que a vedação ao oferecimento de taxa de administração negativa possivelmente se reverte em benefício dos usuários dos cartões, e que os atos da Administração não devem se ater ou se balizar por práticas correntes do mercado, mas sim priorizar, antes de tudo, os interesses do povo – posicionado, nas relações ora discutidas, na vulnerável condição tanto de terceiro alheio à avença como de consumidor, que suportará os***

⁴⁷ BASSO, Maurício. A função social como elemento da teoria geral dos contratos. 2008. 60 f. Monografia (Bacharelado em Direito)– Universidade do Vale do Itajaí, Tijucas, 2008;

custos da taxa negativa. Isto porque as empresas prestadoras dos serviços repassam seus custos aos estabelecimentos comerciais que, por sua vez, os refletem nos preços finais dos produtos e serviços, impactando diretamente no poder aquisitivo do servidor”.

(grifo nossos)

O aludido processo (TCE-SP) **entendeu pela concessão de medida liminar para suspender a realização de procedimento licitatório em exame prévio de edital**, cuja insurgência fora a permissão de oferta de taxa negativa no edital, visando a contratação de empresa especializada para prestação de serviços de administração, emissão e fornecimento de crédito/auxílio alimentação, na forma de cartão magnético para servidores de Câmara Municipal. **Por meio do recente julgado, o Tribunal de Contas do Estado de São Paulo decidiu pela possibilidade de vedação à apresentação de taxa negativa no edital em análise**, conforme se denota:

ACÓRDÃO
EXAME PRÉVIO DE EDITAL

Processo: TC-010031.989.22-1
Representante: UP Brasil Administração e Serviços Ltda.
Representada: Câmara Municipal de Mairiporã
Assunto: Tomada de preços nº 02/22, do tipo menor percentual de taxa de administração, que tem por objeto a “contratação de empresa especializada para a prestação de serviços de administração, gerenciamento, emissão e fornecimento de crédito/auxílio alimentação, na forma de cartão eletrônico magnético com chip de segurança, para os servidores”.
Em julgamento: Exame prévio de edital, com fundamento no artigo 113, § 2º, da Lei nº 8.666/93. **Responsável:** Ricardo Messias Barbosa (Presidente)
Advogados cadastrados no e-TCESP: Pedro Henrique Ferreira Ramos Marques (OAB/SP nº 261.130) e Jose Aparecido Pereira de Carvalho (OAB/SP nº 89.791)

EMENTA: EXAME PRÉVIO DE EDITAL. LICITAÇÃO. TOMADA DE PREÇOS. ADMINISTRAÇÃO, GERENCIAMENTO, EMISSÃO E FORNECIMENTO DE CRÉDITO/AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO. POSSIBILIDADE DE VEDAÇÃO À APRESENTAÇÃO DE TAXA NEGATIVA. PROCEDÊNCIA PARCIAL.

Acorda o E. Plenário, em sessão de 11 de maio de 2022, pelo voto do Conselheiro Sidney Estanislau Beraldo, Relator, dos Conselheiros Antonio Roque Citadini, Edgard Camargo Rodrigues, Renato Martins Costa e Robson Marinho e do Conselheiro-Substituto Samy Wurman, na conformidade das correspondentes notas taquigráficas, circunscrito estritamente às questões analisadas, em considerar parcialmente procedentes as impugnações, determinando que a Administração adote as medidas corretivas pertinentes para dar cumprimento à lei, devendo também promover cuidadosa e ampla revisão de todos os demais itens do ato convocatório relacionados.

A Administração deve atentar, depois, para a devida republicação do edital, nos termos da lei.

Presente o Procurador-Geral do Ministério Público de Contas, Thiago Pinheiro Lima. Publique-se.

São Paulo, 11 de maio de 2022.

DIMAS RAMALHO

Presidente

SIDNEY ESTANISLAU BERALDO

Relator

Neste contexto, ainda que a Lei nº 14.442/2022, a qual proíbe a oferta de taxa negativa refira-se a pagamentos de auxílio-alimentação no âmbito da Consolidação da Lei do Trabalho – CLT, é plenamente cognoscível que tal regra tenha aplicabilidade aos contratos regidos pelo direito público, ainda que os entes contratantes não estejam inscritos no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT e os destinatários não estejam sob a regência da CLT.

Nesta linha de raciocínio, ainda que a Administração alcance aparente vantagem na prática de mercado que utiliza de taxas negativas para que as empresas licitantes se tornem mais competitivas nos processos licitatórios, por outro prisma há que se considerar a condição de vulnerabilidade de terceiros, alheios à pactuação – consumidores e estabelecimentos comerciais; estes absorvem os custos da benesse ofertada pela contratada e por sua vez tendem a repassá-los, o que impacta nos preços dos produtos e via de consequência no poder de compra do servidor/consumidor.

Desse modo, tem-se a concluir que a regra celetista insculpida na legislação em referência⁴⁸, cuja aplicabilidade fora vinculada à importante incentivo fiscal às empresas aquiescentes, com previsão de penalidade de multa às insurgentes, deve ser observada tanto na esfera pública⁴⁹ – ainda que não seja por força da referida lei - quanto na privada, **em deferência à dispositivos principiológicos garantidos na Constituição Federal e à valores coletivos (interesse público) priorizados pela Administração Pública, a fim de assegurar a eficácia jurídica dos contratos.**

Por fim, *é importante ressaltar que em relação aos contratos administrativos vigentes, que aderiram ao modelo econômico de aplicação de taxa em deságio, deverá ser vedada a sua prorrogação*, a fim que se enquadre no formato de contratação, cuja taxa de administração não seja negativa, de acordo com os fundamentos expostos.

III.5 – POSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO DA MODALIDADE LICITATÓRIA – CREDENCIAMENTO.

Retomando ao segundo questionamento levantado pelo consulente, quanto ao critério de julgamento a ser utilizado pelo gestor público na realização de procedimento licitatório visando a contratação de empresa para a prestação de serviços de fornecimento e gerenciamento de auxílio-alimentação é importante reportarmos ao recente julgado do Tribunal de Contas da União, que diante da possibilidade de permissão da vedação da prática de utilização de taxas negativas pelas empresas licitantes, entendeu ser o credenciamento o modelo mais adequado para este tipo de contratação, por ausência de viabilidade competitiva, conforme se extrai do Acórdão 5495/2022 da Segunda Câmara⁵⁰, objeto do Informativo de Licitações e Contratos – Número 445 do TCU:

SEGUNDA CÂMARA

“1. É possível a utilização de credenciamento (art. 79, inciso II, da Lei 14.133/2021), inclusive por empresas estatais, para contratação de serviço de gerenciamento e fornecimento de vales alimentação e refeição, em substituição

⁴⁸ Lei nº 14.442/2022;

⁴⁹ Que já é beneficiária de imunidade tributária quanto à impostos de renda – Art. 150, VI, “a” da CRFB;

⁵⁰ Processo 016.816/2022-6 – Representação – Ministro Bruno Dantas;

a licitação com critério de julgamento pelo menor preço, inviabilizada para esse tipo de contratação após a edição do Decreto 10.854/2021 e da MP 1.108/2021.

O Plenário do TCU apreciou representação acerca de possíveis irregularidades em credenciamento realizado pela Empresa Brasileira de Infraestrutura Aeroportuária (Infraero) para a contratação de empresa especializada com vistas a prestação de serviços de gerenciamento, implementação, administração e disponibilização de crédito em cartões eletrônicos/magnéticos, nas modalidades refeição e alimentação, para os funcionários da estatal. Após a fase de habilitação, foram autorizadas a assinar contrato três empresas. A representante sustentou a ilegitimidade da utilização do credenciamento para a contratação de fornecimento de vales alimentação e refeição, invocando que haveria viabilidade de competição e que não seria necessário o atendimento da demanda por várias empresas ao mesmo tempo, condições necessárias ao emprego do credenciamento, à luz do art. 30, inciso II, da Lei 13.303/2016. Argumentou, ainda, ser impossível a aplicação do art. 79 da Lei 14.133/2021 às empresas estatais. Em sua instrução, a unidade técnica, de um lado, destacou que o Decreto 10.854/2021 e a Medida Provisória 1.108/2021 proibiram o deságio na contratação de vales refeição e alimentação, ou o uso de taxa de administração negativa aplicada sobre valor dos aludidos benefícios, circunstância que inviabilizaria o emprego de licitação baseada no critério de julgamento do menor preço, em que as empresas competiam ofertando as menores taxas de administração. Por outro lado, entendeu que a opção pelo julgamento de melhor técnica encontraria problemas no estabelecimento de critérios de comparação e pontuação entre as empresas. Nesse cenário, o credenciamento surgiria como alternativa para contratações como a examinada, em que são selecionadas empresas que preenchem os requisitos previstos no edital, ficando a efetiva escolha da contratada a cargo do usuário do serviço, conforme hipótese prevista no art. 79, inciso II, da Lei 14.333/2021, aplicável de forma analógica às estatais. Em seu voto, o relator destacou que “o credenciamento tem sido a alternativa encontrada pela Administração Pública para contratar serviços de gerenciamento e fornecimento de vales alimentação e refeição após a proibição do emprego da taxa de administração negativa, veiculada no Decreto 10.854/2021 e na Medida Provisória 1.108/2021. Até então o objeto era licitado pelo critério de julgamento do menor preço, e vencia a empresa que fornecesse a menor taxa de administração, inclusive negativa. A impossibilidade de uso de tal critério do ravante impõe à Administração o dever de encontrar modelos alternativos”. E prosseguiu: “embora não coincida com as hipóteses ordinárias de inexigibilidade previstas na Lei 13.303/2016, tratadas no Acórdão 351/2010-TCU-Plenário, cujos pressupostos centrais são a impossibilidade de competição e a necessidade da prestação de serviços por diversos prestadores concomitantes, é necessário reconhecer a subsunção da situação ao credenciamento previsto no art. 79, inciso II, da Lei 14.133/2021”. Para reforçar o seu posicionamento, o relator transcreveu excerto

do voto condutor do Acórdão 533/2022-Plenário, segundo o qual, não obstante a Lei 14.133/2021 não se aplicar às empresas regidas pela Lei 13.303/2006, “é razoável admitir que as novas regras de flexibilização e busca de eficiência dos processos seletivos para contratações públicas, ao serem aprovadas pelo Poder Legislativo para aplicação no âmbito da administração direta, autárquica e fundacional - de rito administrativo mais rigoroso -, podem, e devem, ser estendidas, por analogia, às sociedades de economia mista, que, sujeitas ao regime de mercado concorrencial, exigem, com mais razão, instrumentos mais flexíveis e eficientes de contratação. Assim, embora o credenciamento não esteja previsto expressamente na Lei 13.303/2006, é razoável admitir, na espécie, a aplicação analógica das regras previstas nos arts. 6º, XLIII, e 79, da Lei 14.133/2021 às empresas estatais”. **Ao final, o relator concluiu não haver impeditivo ao uso do credenciamento na forma realizada pela Infraero e o colegiado, seguindo o voto do condutor do processo, conheceu da representação e julgou-a improcedente. Acórdão 5495/2022 Segunda Câmara, Representação, Relator Ministro Bruno Dantas.”**

Logo, verifica-se que por composição lógica jurídica, o modelo de credenciamento, previsto no art. 79 da Lei 14.133/2021⁵¹, é o mais indicado para as contratações de empresas especializadas no fornecimento de cartões eletrônicos magnéticos visando a prestação de serviços de auxílio-alimentação aos servidores ativos da administração pública, na medida em que não é possível o critério de julgamento pelo menor preço

⁵¹ Art. 79. O credenciamento poderá ser usado nas seguintes hipóteses de contratação:

I - paralela e não excludente: caso em que é viável e vantajosa para a Administração a realização de contratações simultâneas em condições padronizadas;

II - com seleção a critério de terceiros: caso em que a seleção do contratado está a cargo do beneficiário direto da prestação;

III - em mercados fluidos: caso em que a flutuação constante do valor da prestação e das condições de contratação inviabiliza a seleção de agente por meio de processo de licitação.

Parágrafo único. Os procedimentos de credenciamento serão definidos em regulamento, observadas as seguintes regras:

I - a Administração deverá divulgar e manter à disposição do público, em sítio eletrônico oficial, edital de chamamento de interessados, de modo a permitir o cadastramento permanente de novos interessados;

II - na hipótese do inciso I do **caput** deste artigo, quando o objeto não permitir a contratação imediata e simultânea de todos os credenciados, deverão ser adotados critérios objetivos de distribuição da demanda;

III - o edital de chamamento de interessados deverá prever as condições padronizadas de contratação e, nas hipóteses dos incisos I e II do **caput** deste artigo, deverá definir o valor da contratação;

IV - na hipótese do inciso III do **caput** deste artigo, a Administração deverá registrar as cotações de mercado vigentes no momento da contratação;

V - não será permitido o cometimento a terceiros do objeto contratado sem autorização expressa da Administração;

VI - será admitida a denúncia por qualquer das partes nos prazos fixados no edital.

nos procedimentos administrativos, cujo modelo contratual não permita a utilização de taxa de administração negativa, por completa inviabilidade técnica.

Assim, ainda que o entendimento do Tribunal de Contas da União pautar-se na aplicação dos normativos Decreto 10.854/2021⁵² e MP 1.108/2021 aos contratos firmados pela Administração Pública - e esta não seja a compreensão deste julgador - conforme fundamentação exposta, **há conformidade de posição no que tange à realização do credenciamento no modelo de contratação aqui explorado.**

III.6 – DA REGRA DE TRANSIÇÃO EM RELAÇÃO AOS CONTRATOS ADMINISTRATIVOS VIGENTES PROPOSTO PELO VOTO VISTA 00037/2023-3 APRESENTADO NOS AUTOS TC 3942/2022-1.

É imperioso destacar que anuí o disposto no Voto Vista 00037/2023-3 apresentado nos autos 3942/2022-1 pelo Excelentíssimo Conselheiro Luiz Carlos Ciciliotti da Cunha que no intuito de trazer uma maior segurança jurídica, propôs regra de transição em relação aos contratos administrativos vigentes, que aderiram, no passado, ao modelo econômico de aplicação de taxa em deságio, caso esses expirem em até 180 (cento e oitenta) dias da publicação do parecer consulta em questão, no sentido de que possam ser prorrogados uma única vez, caso haja, obviamente, previsão de prorrogação no instrumento contratual. Isso se faz necessário devido ao fato de tal parecer consulta representar um entendimento inédito em relação à proibição da taxa negativa no âmbito desta Corte de Contas.

IV– CONCLUSÃO

Conforme exposto, **divergindo integralmente** do entendimento técnico, do Ministério Público de Contas e do Relator **VOTO** para que seja adotada a deliberação que ora submeto à apreciação deste Plenário.

⁵² Regulamenta disposições relativas à legislação trabalhista e institui o Programa Permanente de Consolidação, Simplificação e Desburocratização de Normas Trabalhistas Infralegais e o Prêmio Nacional Trabalhista, e altera o Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, **ACORDAM** os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, reunidos em Sessão Colegiada, ante as razões expostas pelo Relator, em:

1. **CONHECER** do presente **Pedido de Reexame**, tendo em vista o preenchimento dos requisitos de admissibilidade;
2. No mérito, **NEGAR PROVIMENTO**, mantendo incólume o Parecer Consulta 00022/2023-7;
3. **Dar ciência** aos interessados;
4. Após os trâmites regimentais, **arquivar** os autos.

RODRIGO COELHO DO CARMO
Conselheiro

1. PARECER CONSULTA TC-002/2024

VISTOS, relatados e discutidos estes autos, **RESOLVEM** os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, reunidos em Sessão Plenária ante as razões expostas, em:

1.1. CONHECER o presente Recurso, tendo em vista o preenchimento dos requisitos de admissibilidade;

1.2. CONCEDER a medida cautelar, pleiteada pelo Recorrente, **para que:**

1.2.1 seja conferida publicidade no sítio eletrônico do TCEES, bem como em suas redes sociais, sobre o reexame do Parecer em Consulta TC 022/2023, que versa sobre a aplicabilidade da Lei 14.442/2022 aos entes públicos;

1.2.2 seja(m) suspenso(s) o(s) efeito(s) de qualquer (quaisquer) decisão(ões) cujo enfoque se refira à aplicabilidade, aos entes públicos, da Lei 14.442/2022 ou das vedações que estabelece em seu artigo 3º;

1.3. Dar provimento ao recurso, quanto ao mérito, para que seja reformado o Parecer em Consulta TC 0022/2023-Plenário, no sentido de que passe a oferecer a seguinte resposta:

1.3.1 A Lei 14.442/2022 não é aplicável aos órgãos e entes da administração pública direta, autárquica e fundacional eis que o seu art. 1º estabelece, expressamente, que a norma se destina a regular o pagamento de auxílio-alimentação ao “empregado”, ou seja, à pessoa física contratada sob regime submetido à Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), não abrangendo, portanto, a administração direta, as autarquias e as fundações públicas, uma vez que possuem “servidores públicos”, em seu quadro de pessoal, regidos por leis estatutárias.

1.3.2 A Lei 14.442/2022 pode, entretanto, alcançar as empresas públicas e as sociedades de economia mista, eis que o quadro de pessoal destes entes é composto por “empregados públicos” contratados sob o regime trabalhista disposto na Consolidação das Leis do Trabalho (Decreto-Lei 5.452/1943).

1.3.3 A vedação à aplicação de deságio ou descontos sobre o valor contratado junto às empresas fornecedoras e gerenciadoras de auxílio-alimentação, estabelecida no art. 3º, I, da Lei 14.442/2022 e reproduzida no parágrafo 4º, inciso I, do art. 1º da Lei 6.321/1976, somente terá lugar quando a pessoa jurídica, contratante do serviço de fornecimento/gerenciamento de auxílio alimentação, for beneficiária da dedução, incidente sobre o imposto de renda, de que trata o art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976, cujo teor ora se reproduz:

Art. 1º As pessoas jurídicas poderão deduzir do lucro tributável, para fins de apuração do imposto sobre a renda, o dobro das despesas comprovadamente realizadas no período-base em

programas de alimentação do trabalhador previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho e Previdência, na forma e de acordo com os limites dispostos no decreto que regulamenta esta Lei. (Redação dada pela Lei nº 14.442, de 2022)

1.3.4 O benefício tributário, concedido pelo art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976, é atribuído, apenas, às pessoas jurídicas que auferem lucro, não abrangendo os órgãos e entes pertencentes à administração pública direta, autárquica ou fundacional, uma vez que, além de não obterem lucro em sua atividade, sequer são contribuintes do imposto sobre a renda de pessoas jurídicas, tendo em vista a imunidade tributária conferida pelo art. 150, VI, “a” e § 2º, da CF/88.

1.3.5 Não há impedimento à contratação de empresas fornecedoras e gerenciadoras de auxílio-alimentação (emissoras de vales refeição e alimentação, ou congêneres), **com aplicação de deságio e descontos sobre o valor contratado, incluindo-se a adoção de taxas negativas de administração, pelos órgãos e entes pertencentes à administração pública direta, autárquica e fundacional**, ainda que sejam inscritos no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), uma vez que a vedação, contida no art. 3º, I, da Lei 14.442/2022, destina-se às pessoas jurídicas, inscritas no PAT, beneficiárias da vantagem tributária concedida pelo art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976, que prevê a possibilidade de deduzir, do lucro tributável, para fins de apuração de imposto sobre a renda, o dobro das despesas realizadas com alimentação de trabalhadores, benefício este que se revela inócuo para os órgãos e entes da administração pública direta, autárquica e fundacional, eis que não auferem lucro e não são contribuintes do IRPJ. **Do mesmo modo não se verifica óbice à prorrogação de tais contratos, desde que respeitados os limites previstos na Lei de Licitações e Contratos.**

1.3.6 Quanto às empresas públicas e às sociedades de economia mista tem-se que a possibilidade de contratação e prorrogação de contratos de fornecimento/gerenciamento/administração de auxílio-

alimentação ou congêneres, com descontos ou emprego de taxa de administração negativa, encontra-se atrelada ao fato de tais entes, quando inscritos no PAT, não serem tributados pelo seu “lucro real”, para fins de imposto de renda, hipótese na qual, igualmente, não serão beneficiários da dedução prevista no art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976 e, por conseguinte, não serão abrangidos pela vedação estabelecida no art. 3º, I, da Lei 14.442/2022 e reproduzida no parágrafo 4º, inciso I, do art. 1º da Lei 6.321/1976.

1.3.7 Caso a empresa pública ou a sociedade de economia mista seja beneficiária do favor legal estabelecido no art. 1º, *caput*, da Lei 6.321/1976, não poderá realizar a contratação de serviços de fornecimento e administração de auxílio alimentação com o emprego de descontos ou deságio (taxa negativa de administração) sobre o valor contratado, tampouco poderá prorrogar eventuais contratos em vigor tendo em vista a expressa vedação contida no § 2º, do art. 3º, da Lei 14.442/2022;

1.4. Determinar, com fundamento no art. 238, *caput*⁵³, do RITCEES, **o reexame do Parecer em Consulta TC 0009/2023-1, exarado nos autos do Processo TC 3942/2022**, que também versa sobre a aplicabilidade da Lei 14.442/2022 aos entes públicos e do qual se originou o posicionamento assentado no Parecer em Consulta TC 0022/2023-Plenário;

1.5. Arquivar os presentes autos, após o trânsito em julgado.

2. Por maioria, nos termos do voto do relator, conselheiro Sebastião Carlos Ranna de Macedo, vencidos o conselheiro Rodrigo Coelho do Carmo, que votou por negar provimento ao recurso, mantendo incólume o Parecer Consulta TC-22/2023, e o conselheiro Luiz Carlos Ciciliotti da Cunha, que o acompanhou.

3. Data da Sessão: 29/02/2024 - 8ª Sessão Ordinária do Plenário.

4. Especificação do quórum:

⁵³ Art. 238. Por iniciativa fundamentada do Presidente, de Conselheiro, de Conselheiro Substituto, do Ministério Público junto ao Tribunal ou a requerimento de legitimado, o Tribunal poderá reexaminar matéria objeto de consulta. (Redação dada pela Emenda Regimental nº 010, de 26.3.2019).

4.1. Conselheiros: Domingos Augusto Taufner (presidente), Sebastião Carlos Ranna de Macedo (relator), Sérgio Aboudib Ferreira Pinto, Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun, Rodrigo Coelho do Carmo e Luiz Carlos Ciciliotti da Cunha.

4.2. Conselheiro substituto: Donato Volkers Moutinho (em substituição, conforme Ato Convocatório nº 1/2024).

CONSELHEIRO DOMINGOS AUGUSTO TAUFNER

Presidente

CONSELHEIRO SEBASTIÃO CARLOS RANNA DE MACEDO

Relator

CONSELHEIRO SÉRGIO ABOUDIB FERREIRA PINTO

CONSELHEIRO RODRIGO FLÁVIO FREIRE FARIAS CHAMOUN

CONSELHEIRO RODRIGO COELHO DO CARMO

CONSELHEIRO LUIZ CARLOS CICILIOTTI DA CUNHA

CONSELHEIRO SUBSTITUTO DONATO VOLKERS MOUTINHO

Em substituição, conforme Ato Convocatório nº 1/2024.

Fui presente:

PROCURADOR DE CONTAS LUCIANO VIEIRA

Procurador-geral

ODILSON SOUZA BARBOSA JÚNIOR

Secretário-geral das Sessões