



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 1729507 - RS (2018/0056214-4)

RELATOR : MINISTRO FRANCISCO FALCÃO
AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL
AGRAVADO : VIACAO BELEM NOVO LTDA
ADVOGADOS : GUILLERMO ANTÔNIO ARAÚJO GRAU - RS022476
DANIEL BRASIL E OUTRO(S) - RS087923

EMENTA

AGRAVO INTERNO. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR - PAT. DEDUÇÃO. LUCRO TRIBUTÁVEL. LIMITE 4%. IMPOSTO DE RENDA. ADICIONAL.

I - O Superior Tribunal de Justiça possui entendimento consolidado no sentido de o benefício fiscal, instituído por meio do art. 1º da Lei n. 6.321/1976, recair sobre o lucro tributável da pessoa jurídica, resultando no lucro real, sobre o qual deverá recair o adicional do imposto de renda, previsto no art. 3º, §4º, da Lei n. 9.249/1995. Desse modo, as deduções realizadas no momento da apuração do lucro real não interferem na integralidade do adicional. Nesse sentido: AgInt nos EDcl no REsp n. 1.801.706/SC, relator Ministro Paulo Sérgio Domingues, Primeira Turma, julgado em 2/5/2023, DJe de 11/5/2023, AgInt no REsp n. 1.690.281/RS, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 19/9/2022, DJe de 3/10/2022 e AgInt nos EDcl nos EDcl no REsp n. 1.926.785/RS, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 21/2/2022, DJe de 2/3/2022.

II - Agravo interno improvido.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Turma, por unanimidade, negar provimento ao agravo interno, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator.

Os Srs. Ministros Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques e Assusete Magalhães votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 05 de setembro de 2023.

Ministro FRANCISCO FALCÃO

Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 1729507 - RS (2018/0056214-4)

RELATOR : MINISTRO FRANCISCO FALCÃO
AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL
AGRAVADO : VIACAO BELEM NOVO LTDA
ADVOGADOS : GUILLERMO ANTÔNIO ARAÚJO GRAU - RS022476
DANIEL BRASIL E OUTRO(S) - RS087923

EMENTA

AGRAVO INTERNO. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR - PAT. DEDUÇÃO. LUCRO TRIBUTÁVEL. LIMITE 4%. IMPOSTO DE RENDA. ADICIONAL.

I - O Superior Tribunal de Justiça possui entendimento consolidado no sentido de o benefício fiscal, instituído por meio do art. 1º da Lei n. 6.321/1976, recair sobre o lucro tributável da pessoa jurídica, resultando no lucro real, sobre o qual deverá recair o adicional do imposto de renda, previsto no art. 3º, §4º, da Lei n. 9.249/1995. Desse modo, as deduções realizadas no momento da apuração do lucro real não interferem na integralidade do adicional. Nesse sentido: AgInt nos EDcl no REsp n. 1.801.706/SC, relator Ministro Paulo Sérgio Domingues, Primeira Turma, julgado em 2/5/2023, DJe de 11/5/2023, AgInt no REsp n. 1.690.281/RS, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 19/9/2022, DJe de 3/10/2022 e AgInt nos EDcl nos EDcl no REsp n. 1.926.785/RS, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 21/2/2022, DJe de 2/3/2022.

II - Agravo interno improvido.

RELATÓRIO

Trata-se, na origem, de mandado de segurança impetrado com a finalidade de ver reconhecido o direito à dedução integral das despesas incorridas no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT do lucro tributável, nos termos da Lei n. 6.321/1976 e alterações, sem as limitações trazidas pelo Decreto n. 5/1991.

Em síntese, relata a contribuinte que o Decreto n. 5/1991 introduziu restrição

ilegal à dedutibilidade das despesas do PAT, ao estabelecer que o incentivo da dedução em dobro das despesas com alimentação dos trabalhadores seria calculada sobre o imposto de renda devido, dissonante da previsão contida na Lei n. 6.321/1976, que determina a dedução sobre o lucro tributável do IRPJ.

Outrossim, aduz que a Receita Federal do Brasil trouxe normatização ainda mais restritiva, criando um limite adicional, por refeição fornecida, não previsto em lei. Indica, ainda, a Instrução Normativa SRF n. 267/2002, a qual estabeleceu que o custo máximo para considerar a dedução é de R\$ 1,99 por refeição.

O juízo de primeira instância concedeu parcialmente a segurança para reconhecer o direito ao cálculo do incentivo fiscal conforme determinado no art. 1º da Lei n. 6.321/1976, observadas as alterações da Lei n. 9.532/1997. Na oportunidade, apontou que a delimitação de valores trazida pela Portaria Interministerial n. 326/1997 e pela Instrução Normativa SRF n. 267/2002, não tinha embasamento legal e, por via transversa, implicou em aumento de carga tributária para a empresa.

O Tribunal Regional Federal da 4ª Região, ao apreciar o recurso de apelação da Fazenda Nacional e a remessa necessária, manteve a sentença apenas no ponto em que reconheceu a impossibilidade de imposição de custos máximos para as refeições com fundamento nos atos legais em discussão. O acórdão proferido foi assim ementado:

TRIBUTÁRIO. PROGRAMA DE INCENTIVO À ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR. PAT. LEI Nº 6.321/76. DECRETOS REGULAMENTES. LEIS Nº 8.849/94, 9.249/95 E 9.532/95. FORMA DE APROVEITAMENTO. DEDUÇÃO EM DUAS ETAPAS. LEGALIDADE. IN SRF Nº 143/86 E IN SRF Nº 267/02. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTO DE VALIDADE EM LEI. EXTRAPOLAÇÃO DO PODER REGULAMENTAR. LIMITAÇÃO A 4% DO IMPOSTO DEVIDO. VEDAÇÃO À DEDUÇÃO DO ADICIONAL DO IMPOSTO DE RENDA.

1. O incentivo fiscal da Lei nº 6.321/76 teve por objetivo motivar as empresas a aderirem ao Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), que visa a melhoria das condições nutricionais dos trabalhadores, com repercussões positivas para a qualidade de vida, a redução de acidentes de trabalho e o aumento da produtividade.

2. A regra que instituiu o benefício do PAT possibilitou a dedução, em dobro, das despesas com alimentação, elegendo o lucro tributável como base para o cálculo do limite dedutível, delegando ao regulamento a competência normativa para estabelecer a forma de aproveitamento.

3. Ainda que se cogitasse, à guisa de argumentação, de ilegalidade no Decreto nº

78.676/76 e no Decreto nº 05/91, que regulamentaram a Lei nº 6.321/76, os supostos vícios teriam sido superados pelo advento das Leis nºs 8.849/94, 9.249/95 e 9.532/95, as quais dispuseram validamente sobre a matéria.

4. Ao instituírem custos máximos para as refeições, restrição sem fundamento de validade em lei, a Portaria Interministerial nº 326/77, a IN SRF nº 143/86 e a IN SRF 267/02 incorreram em vício de ilegalidade.

5. A atual disciplina do PAT dispõe, validamente, que a forma de aproveitamento deve dar-se em duas etapas: na primeira, o total das despesas comprovadas com o custeio da alimentação dos trabalhadores, sem imposição de valores máximos, é contabilizado como custo operacional, reduzindo o lucro líquido, com reflexos na apuração do lucro real; na segunda, o resultado da aplicação da alíquota de 15% sobre o total das despesas é deduzido do imposto devido, até o limite de 4% deste, excluído o adicional.

Os embargos de declaração opostos pela contribuinte foram rejeitados.

Em seu recurso especial, interposto com fundamento no art. 105, III, *a* e *c*, CF, a contribuinte alega, preliminarmente, violação dos arts. 1.022, II, e 489, II, do CPC. No mérito, defende a ocorrência de violação do art. 3º da Lei n. 9.249/1995, do art. 5º da Lei n. 9.532/1997, do art. 1º, *caput*, e §1º da Lei n. 6.321/76 e dos arts. 97, I, e 99, do CTN.

Por meio de decisão monocrática, o recurso especial foi provido para restabelecer a sentença, adotando-se como fundamento:

O acórdão recorrido está, portanto, em dissonância com a jurisprudência deste Superior Tribunal de Justiça, segundo a qual "os benefícios instituídos pelas Leis n. 6.297/1975 e 6.321/1976 aplicam-se ao adicional do imposto de renda, de forma que, primeiramente, procede-se à dedução sobre o lucro da empresa, resultando no lucro real, sobre o qual deverá ser calculado o adicional do imposto de renda" (AgInt no REsp 1.747.097/RS, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 25/9/2019).

Assim, na forma como tem sido decidido por este Superior Tribunal de Justiça, a dedução do imposto de renda com o incentivo do PAT deve dar-se sobre o lucro tributável e não sobre o IRPJ devido. Além disso, deve ser considerado (e não excluído) o adicional do imposto de renda para o cálculo do limitador de 4% (quatro por cento) do PAT sobre o total do imposto de renda devido.

Inconformada, a Fazenda Nacional interpôs agravo interno de fls. 392-400, alegando, em síntese: i) o benefício de que trata a Lei 6.321/76 é aplicável sobre o imposto a pagar, em etapa posterior à apuração do lucro tributável; ii) o art. 3º, §4º, da Lei n. 9.249/1995 veda qualquer dedução sobre o adicional de imposto de renda.

É o relatório.

VOTO

O Superior Tribunal de Justiça possui entendimento consolidado no sentido de o benefício fiscal, instituído por meio do art. 1º da Lei n. 6.321/1976, recair sobre o lucro tributável da pessoa jurídica, resultando no lucro real, sobre o qual deverá recair o adicional do imposto de renda, previsto no art. 3º, §4º, da Lei n. 9.249/1995. Desse modo, as deduções realizadas no momento da apuração do lucro real não interferem na integralidade do adicional. No mesmo sentido:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO ESPECIAL. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR-PAT. FORMA DE CÁLCULO: DEDUÇÃO SOBRE O LUCRO TRIBUTÁVEL DA EMPRESA, LIMITADO A 4% DO IMPOSTO DEVIDO, APÓS A INCLUSÃO DO ADICIONAL. AGRAVO INTERNO A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

1. Constata-se a falta de interesse recursal quanto à alegada inclusão do adicional do IRPJ no cálculo do benefício do PAT, visto que a pretensão deduzida encontra-se no mesmo sentido da decisão agravada (AgInt no CC n. 182.571/SC, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, julgado em 16/11/2021, DJe de 19/11/2021).

2. Muito embora esta Corte de Justiça já tenha "posicionamento no sentido de que a dedução do dobro das despesas comprovadamente gastas com o Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT deve se dar por sobre o lucro tributável (e não por sobre o imposto de renda devido), diferentemente, a limitação da dobra deve obedecer ao limite de 4% (quatro por cento) do imposto de renda devido e não a 4% do lucro tributável. Isto porque tal limite está expresso nos arts. 5º e 6º, I, da Lei n. 9.532/97" (AgInt nos EDcl no REsp n. 1.926.785/RS, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 21/2/2022, DJe de 2/3/2022). Em reforço: (AgInt no REsp n. 1.968.875/RS, relator Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 5/12/2022, DJe de 9/12/2022.)

3. Agravo interno a que se nega provimento.

(AgInt nos EDcl no REsp n. 1.801.706/SC, relator Ministro Paulo Sérgio Domingues, Primeira Turma, julgado em 2/5/2023, DJe de 11/5/2023.)

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR - PAT. FORMA DE CÁLCULO. DEDUÇÃO SOBRE O LUCRO TRIBUTÁVEL DA EMPRESA. LIMITE DE 4% DO IMPOSTO DEVIDO. BENEFÍCIO. APLICAÇÃO. ADICIONAL DO IMPOSTO DE RENDA. POSSIBILIDADE.

1. As Turmas de Direito Público do STJ, analisando todos os dispositivos legais pertinentes à matéria em questão, pacificaram a orientação de que "os benefícios instituídos pelas Leis 6.297/75 e 6.321/76 aplicam-se ao adicional do imposto de renda, devendo, primeiramente, proceder-se à dedução sobre o lucro da empresa, resultando no lucro real, sobre o qual deverá ser calculado o adicional". (EDcl no AgInt no REsp n. 1.775.844/SC, relator Ministro Manoel Erhardt (Desembargador Convocado do Trf5), Primeira Turma, julgado em 21/2/2022, DJe de 24/2/2022)

2. "O art. 3º, § 4º, da Lei n. 9.249/95 incide em um momento contábil posterior ao de incidência do incentivo. Dito de outra forma, se o incentivo reduz o Lucro Real e esse mesmo Lucro Real já reduzido é a base de cálculo do adicional do IRPJ, então indiretamente o incentivo reflete nesse adicional reduzindo-o. Veja-se que não se trata de dedução vedada pelo referido art. 3º, § 4º, da Lei n. 9.249/95, pois esta se daria em momento posterior ao cálculo do adicional do IRPJ e a redução aqui concedida se dá antes do cálculo do adicional do IRPJ. Desse modo, não resta violado o art. 3º, § 4º, da Lei n. 9.249/95" (AgInt no REsp 1.695.806/RS, Segunda Turma, rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe 14.8.2018).

3. Agravo interno não provido.

(AgInt no REsp n. 1.690.281/RS, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 19/9/2022, DJe de 3/10/2022.)

RECURSO DO PARTICULAR: AGRAVO INTERNO EM RECURSO ESPECIAL. PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR - PAT. ART. 1º, DA LEI N. 6.321/76. FORMA DE CÁLCULO. DEDUÇÃO SOBRE O LUCRO TRIBUTÁVEL DA EMPRESA E NÃO SOBRE O IMPOSTO DE RENDA DEVIDO, O QUE REFLETE NO CÁLCULO DO ADICIONAL DO IMPOSTO DE RENDA, AFASTANDO A VEDAÇÃO CONSTANTE DO ART. 3º, §4º, DA LEI N. 9.249/95. LIMITAÇÃO DA DOBRA A 4% DO IMPOSTO DE RENDA DEVIDO E NÃO A 4% DO LUCRO TRIBUTÁVEL.

1. Muito embora esta Corte tenha posicionamento no sentido de que a dedução do dobro das despesas comprovadamente gastas com o Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT deve se dar por sobre o lucro tributável (e não por sobre o imposto de renda devido), diferentemente, a limitação da dobra deve obedecer ao limite de 4% (quatro por cento) do imposto de renda devido e não a 4% do lucro tributável. Isto porque tal limite está expresso nos arts. 5º e 6º, I, da Lei n. 9.532/97.

2. Se o artigo 1º, da Lei nº 6.321/76, é claro no sentido de que a dedução do PAT recai sobre o lucro tributável (não tendo sido revogado no ponto pela legislação posterior, pois a Lei n. 9.532/97 tratou apenas dos limites e não da base de cálculo do benefício), os arts. 5º e 6º, I, da Lei n. 9.532/97, são claros no sentido de que o limite da dedução recai sobre o imposto de renda devido. São duas coisas distintas: o cálculo do benefício (lucro tributável) e o limite do benefício (imposto de renda devido).

3. Agravo interno do PARTICULAR não provido.

(AgInt nos EDcl nos EDcl no REsp n. 1.926.785/RS, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 21/2/2022, DJe de 2/3/2022.)

Ante o exposto, nego provimento ao agravo interno.

É o voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

TERMO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

**AgInt no REsp 1.729.507 / RS
PROCESSO ELETRÔNICO**

Número Registro: 2018/0056214-4

Número de Origem:

50633804120164047100 RS-50633804120164047100

Sessão Virtual de 03/05/2022 a 09/05/2022

Relator do AgInt

Exmo. Sr. Ministro FRANCISCO FALCÃO

Presidente da Sessão

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : VIACAO BELEM NOVO LTDA

ADVOGADOS : GUILLERMO ANTÔNIO ARAÚJO GRAU - RS022476

DANIEL BRASIL E OUTRO(S) - RS087923

RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO : DIREITO TRIBUTÁRIO - IMPOSTOS - IRPF/IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA
FÍSICA

AGRAVO INTERNO

AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL

AGRAVADO : VIACAO BELEM NOVO LTDA

ADVOGADOS : GUILLERMO ANTÔNIO ARAÚJO GRAU - RS022476

DANIEL BRASIL E OUTRO(S) - RS087923

TERMO

O presente feito foi retirado de pauta em 10/05/2022.

Brasília, 10 de maio de 2022

**CERTIDÃO DE JULGAMENTO
SEGUNDA TURMA**

Número Registro: 2018/0056214-4 **PROCESSO ELETRÔNICO** AgInt no REsp 1.729.507 / RS

Números Origem: 50633804120164047100 RS-50633804120164047100

PAUTA: 05/09/2023

JULGADO: 05/09/2023

Relator

Exmo. Sr. Ministro **FRANCISCO FALCÃO**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. SAMANTHA CHANTAL DOBROWOLSKI

Secretária

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : VIACAO BELEM NOVO LTDA
ADVOGADOS : GUILLERMO ANTÔNIO ARAÚJO GRAU - RS022476
 DANIEL BRASIL E OUTRO(S) - RS087923
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - IRPF/Imposto de Renda de Pessoa Física

AGRAVO INTERNO

AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL
AGRAVADO : VIACAO BELEM NOVO LTDA
ADVOGADOS : GUILLERMO ANTÔNIO ARAÚJO GRAU - RS022476
 DANIEL BRASIL E OUTRO(S) - RS087923

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia SEGUNDA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"A Turma, por unanimidade, negou provimento ao agravo interno, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator."

Os Srs. Ministros Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques e Assusete Magalhães votaram com o Sr. Ministro Relator.

C54256155-11164012109@ 2018/0056214-4 - REsp 1729507 Petição : 2022/0015895-3 (AgInt)