AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 2092171 - PE (2023/0290097-8)

RELATOR	**:**	**MINISTRO FRANCISCO FALCÃO**
AGRAVANTE	:	ONCO CLINICA RECIFE LTDA.
AGRAVANTE	:	MULTIHEMO SERVICOS MEDICOS S/A
AGRAVANTE	:	RADIOTERAPIA ONCOCLINICAS RECIFE S.A
ADVOGADOS	:	ALOISIO AUGUSTO MAZEU MARTINS - MG062574
		CLARISSA CERQUEIRA VIANA PEREIRA - MG098623
		MARIANA SANTOS DE ABREU LIMA - MG099159
		JOSE FILLIPE DE SOUZA PAGIO - MG208892
AGRAVADO	:	FAZENDA NACIONAL

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR –PAT. ARTIGO 1º DA LEI N. 6.321/1976. 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. LIMITAÇÃO DA DOBRA A 4% DO IMPOSTO DE RENDA DEVIDO E NÃO A 4% DO LUCRO TRIBUTÁVEL. ACÓRDÃO NA ORIGEM EM CONSONÂNCIA COM A JURISPRUDÊNCIA DO STJ. DESPROVIMENTO DO AGRAVO INTERNO. MANUTENÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

I - Na origem, trata-se de mandado de segurança com a finalidade de ver declarado o direito à apuração do benefício da segunda dedução dos gastos com alimentação do trabalhador, no PAT, mediante a dedução da base tributável, conforme previsto no art. 1º da Lei n. 6.321/1976, de acordo com o limite de 4% do lucro tributável, assegurando-se que a dedução em dobro de tais despesas, para fins de apuração do IRPJ, impacte o cálculo do seu respectivo adicional. Na sentença o pedido foi julgado procedente. No Tribunal *a quo*, a sentença foi parcialmente reformada.

II - O Superior Tribunal de Justiça possui entendimento consolidado acerca da forma de cálculo do Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, estabelecendo que a dedução do benefício deve ocorrer sobre o lucro tributável da empresa e não sobre o Imposto de Renda devido. Entretanto, a limitação da dobra de 4% está relacionada ao imposto devido,

Documento eletrônico VDA42733213 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): FRANCISCO FALCÃO Assinado em: 13/08/2024 15:41:14
Código de Controle do Documento: 68aee3a8-ac43-4142-baef-c5c16adafc48

e não ao lucro tributável. Nesse sentido: REsp n. 2.093.548/SC, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 7/11/2023, DJe de 10/11/2023 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.

III - O Superior Tribunal de Justiça possui firme jurisprudência no sentido de o mandado de segurança não ser a via adequada para autorizar a restituição do indébito tributário por meio de precatório, sob pena de conferir a vedada natureza de ação de cobrança ao *mandamus.* Nesse sentido: AgInt no REsp n. 1.949.812/RS, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 2/10/2023, DJe de 5/10/2023 e AgInt no REsp n. 2.054.866/RS, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 28/8/2023, DJe de 1º/9/2023.

IV - Assim, considerando que a Corte de origem concluiu por "assegurar à parte impetrante o direito líquido e certo de deduzir do lucro tributável até o dobro das despesas do PAT, com reflexos no adicional do imposto de renda e na apuração da base de cálculo da CSLL, limitado a 4% do imposto devido, sem as limitações estabelecidas no artigo 186 do Decreto nº 10.854/2021, bem como reconhecer o direito à compensação ou restituição administrativa em relação aos recolhimentos efetuados no período não prescrito e no curso do processo e a possibilidade de cumprimento de sentença, via precatório ou requisição de pequeno valor, em relação aos valores recolhidos após a impetração do mandado de segurança, com efeitos limitados à data da impetração", dessume-se que a decisão recorrida está em sintonia com o atual posicionamento do STJ.

V - Agravo interno improvido.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, em sessão virtual de 06/08/2024 a 12/08/2024, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques, Teodoro Silva Santos e Afrânio Vilela votaram com o Sr. Ministro Relator.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Afrânio Vilela.

Brasília, 12 de agosto de 2024.

Ministro Francisco Falcão
Relator

Documento eletrônico VDA42733213 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): FRANCISCO FALCÃO Assinado em: 13/08/2024 15:41:14
Código de Controle do Documento: 68aee3a8-ac43-4142-baef-c5c16adafc48

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 2092171 - PE (2023/0290097-8)

RELATOR	**:**	**MINISTRO FRANCISCO FALCÃO**
AGRAVANTE	:	ONCO CLINICA RECIFE LTDA.
AGRAVANTE	:	MULTIHEMO SERVICOS MEDICOS S/A
AGRAVANTE	:	RADIOTERAPIA ONCOCLINICAS RECIFE S.A
ADVOGADOS	:	ALOISIO AUGUSTO MAZEU MARTINS - MG062574
		CLARISSA CERQUEIRA VIANA PEREIRA - MG098623
		MARIANA SANTOS DE ABREU LIMA - MG099159
		JOSE FILLIPE DE SOUZA PAGIO - MG208892
AGRAVADO	:	FAZENDA NACIONAL

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR –PAT. ARTIGO 1º DA LEI N. 6.321/1976. 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. LIMITAÇÃO DA DOBRA A 4% DO IMPOSTO DE RENDA DEVIDO E NÃO A 4% DO LUCRO TRIBUTÁVEL. ACÓRDÃO NA ORIGEM EM CONSONÂNCIA COM A JURISPRUDÊNCIA DO STJ. DESPROVIMENTO DO AGRAVO INTERNO. MANUTENÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

I - Na origem, trata-se de mandado de segurança com a finalidade de ver declarado o direito à apuração do benefício da segunda dedução dos gastos com alimentação do trabalhador, no PAT, mediante a dedução da base tributável, conforme previsto no art. 1º da Lei n. 6.321/1976, de acordo com o limite de 4% do lucro tributável, assegurando-se que a dedução em dobro de tais despesas, para fins de apuração do IRPJ, impacte o cálculo do seu respectivo adicional. Na sentença o pedido foi julgado procedente. No Tribunal *a quo*, a sentença foi parcialmente reformada.

II - O Superior Tribunal de Justiça possui entendimento consolidado acerca da forma de cálculo do Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, estabelecendo que a dedução do benefício deve ocorrer sobre o lucro tributável da empresa e não sobre o Imposto de Renda devido. Entretanto, a limitação da dobra de 4% está relacionada ao imposto devido,

Documento eletrônico VDA42082750 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): FRANCISCO FALCÃO Assinado em: 20/06/2024 15:36:41
Código de Controle do Documento: c622ad0a-577f-4611-9ff6-47463ef4df88

e não ao lucro tributável. Nesse sentido: REsp n. 2.093.548/SC, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 7/11/2023, DJe de 10/11/2023 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.

III - O Superior Tribunal de Justiça possui firme jurisprudência no sentido de o mandado de segurança não ser a via adequada para autorizar a restituição do indébito tributário por meio de precatório, sob pena de conferir a vedada natureza de ação de cobrança ao *mandamus.* Nesse sentido: AgInt no REsp n. 1.949.812/RS, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 2/10/2023, DJe de 5/10/2023 e AgInt no REsp n. 2.054.866/RS, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 28/8/2023, DJe de 1º/9/2023.

IV - Assim, considerando que a Corte de origem concluiu por "assegurar à parte impetrante o direito líquido e certo de deduzir do lucro tributável até o dobro das despesas do PAT, com reflexos no adicional do imposto de renda e na apuração da base de cálculo da CSLL, limitado a 4% do imposto devido, sem as limitações estabelecidas no artigo 186 do Decreto nº 10.854/2021, bem como reconhecer o direito à compensação ou restituição administrativa em relação aos recolhimentos efetuados no período não prescrito e no curso do processo e a possibilidade de cumprimento de sentença, via precatório ou requisição de pequeno valor, em relação aos valores recolhidos após a impetração do mandado de segurança, com efeitos limitados à data da impetração", dessume-se que a decisão recorrida está em sintonia com o atual posicionamento do STJ.

V - Agravo interno improvido.

RELATÓRIO

Trata-se de agravo interno interposto contra decisão que julgou recurso especial apresentado pelos particulares com fundamento no art. 105, III, *a* e *c*, da Constituição Federal.

Na origem, cuida-se de mandado de segurança com a finalidade de ver declarado o direito à apuração do benefício da segunda dedução dos gastos com alimentação do trabalhador, no PAT, mediante a dedução da base tributável, conforme

Documento eletrônico VDA42082750 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): FRANCISCO FALCÃO Assinado em: 20/06/2024 15:36:41
Código de Controle do Documento: c622ad0a-577f-4611-9ff6-47463ef4df88

previsto no art. 1º da Lei n. 6.321/1976, de acordo com o limite de 4% do lucro tributável, assegurando-se que a dedução em dobro de tais despesas, para fins de apuração do IRPJ, impacte o cálculo do seu respectivo adicional.

O valor dado à causa corresponde a R$ 100.000,00 (cem mil reais).

O Juízo de origem julgou procedente o pedido, concedendo a segurança para:

> Assegurar aos impetrantes a apuração do benefício da segunda dedução do PAT por abatimento da base tributável, nos termos do art. 1º da Lei nº 6.321/1976, observado para a segunda dedução o limite de 4% do lucro tributável e, assim, que a base apurada nesses termos seja adotada inclusive para o adicional de IRPJ, bem como excluir a exigibilidade da exação questionada na ação, correspondente à parcela excedente da metodologia de cálculo mais gravosa prevista no Decreto nº 05/1991, assim como o direito a compensação/restituição dos valores indevidamente pagos nos últimos cinco anos, nos termos da lei.

Ambas as partes interpuseram recurso de apelação.

O Tribunal Regional Federal da 5ª Região deu parcial provimento à apelação dos particulares e à remessa necessária, bem como negou provimento à apelação da Fazenda Nacional, por meio de acórdão assim ementado:

> TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. MANDADO DE SEGURANÇA. APELAÇÕES E REMESSA NECESSÁRIA. DIREITO 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. LIMITAÇÃO DA DOBRA A 4% DO IMPOSTO DE RENDA DEVIDO E NÃO A 4% DO LUCRO TRIBUTÁVEL. LIMITE DO DECRETO Nº 10.854/2021. INOVAÇÃO NORMATIVA. DESCABIMENTO. PODER REGULAMENTAR. OPÇÃO PELA COMPENSAÇÃO OU PELA RESTITUIÇÃO POR PRECATÓRIO, ESTA ÚLTIMA LIMITADA À DATA DA IMPETRAÇÃO DO MANDADO DE SEGURANÇA.
>
> 1. Remessa necessária e apelações a desafiar sentença do Juízo Federal da 6ª Vara da Seção Judiciária de Pernambuco, que concedeu a segurança, para "assegurar aos impetrantes a apuração do benefício da segunda dedução do PAT por abatimento da base tributável, nos termos do art. 1º da Lei nº 6.321/1976, observado para a segunda dedução o limite de 4% do lucro tributável e, assim, que a base apurada nesses termos seja adotada inclusive para o adicional de IRPJ, bem como excluir a exigibilidade da exação questionada na ação, correspondente à parcela excedente da metodologia de cálculo mais gravosa prevista no Decreto nº 05/1991, assim como o direito à compensação/restituição dos valores indevidamente pagos nos últimos cinco anos, nos termos da lei".
>
> 2. O cerne do litígio versa sobre a forma de calcular o benefício fiscal instituído pela Lei nº 6.321/1976. Respaldado na literalidade da regra, o impetrante sustenta que tem direito de deduzir as despesas havidas com o Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT do lucro tributável, com repercussão no adicional do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ e CSLL.
>
> 3. A Receita Federal tem entendido de maneira diversa, sustentando que, desde a

Documento eletrônico VDA42082750 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): FRANCISCO FALCÃO Assinado em: 20/06/2024 15:36:41
Código de Controle do Documento: c622ad0a-577f-4611-9ff6-47463ef4df88

edição da Lei nº 8.849,de 1994, especialmente em face do seu art. 5º, tem-se no texto legal a vinculação do benefício ao imposto de renda devido, e não mais ao lucro tributável.

4. Alega o Fisco que, a partir da mudança trazida pela legislação mais recente, a dedução do incentivo fiscal do PAT deixou de se vincular ao lucro tributável, passando a ser calculado com base no imposto de renda devido. Essa mudança seria confirmada, ao depois, com o advento da Lei nº 9.532/1997, que alterou o limite das deduções.

5. Segundo a Fazenda Nacional, a Lei nº 6.321/1976 deveria ser interpretada de forma sistemática, em face das modificações operadas nos limites do benefício fiscal, reduzido para 4% do imposto devido, de maneira que o valor desembolsado a título de PAT deve ser calculado em face do imposto devido.

6. As alegações do Fisco não merecem acolhimento. Em se tratando de benefício fiscal, a interpretação não pode escapar à literalidade estabelecida na moldura normativa da lei tributária, isso por força do disposto no art. 111, II, do CTN. Esse inclusive é o entendimento sufragado pela jurisprudência mansa e pacífica do C. STJ, órgão do Judiciário constitucionalmente vocacionado para dirimir dúvidas sobre a interpretação da lei federal. Precedentes: AgInt no REsp n. 1.690.281/RS, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma; EDcl no AgInt no REsp n. 1.775.844/SC, relator Ministro Manoel Erhardt (Desembargador Convocado do TRF5), Primeira Turma.

7. Não há que se confundir a base de cálculo do benefício fiscal, que é o lucro tributável, conforme estabelecido no art. 1º da Lei nº 6.321/1976, com o parâmetro a ser observado quanto ao limite da dedução, esse sim o imposto devido, nos termos dos arts. 5º e 6º da Lei nº 9.532/1997.

8. Essa matéria também já foi resolvida pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça, mantendo-se incólume a posição de que a lei tributária que concede benefícios deve ser interpretada literalmente, o que se aplica não só à forma de calcular o benefício como também aos limites legais da benesse. Precedentes: EDcl noAgInt no REsp n. 1.971.496/RS, relator Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma; AgInt nos EDclnos EDcl no REsp n. 1.926.785/RS, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma.

9. A regra do Art. 1º da Lei nº 6.321/1976, já transcrita, de fato outorga ao Executivo a competência regulamentar dos programas de alimentação do trabalhador aprovados pelo Ministério do Trabalho e , no entanto, essa competência não tem a abrangência pretendida pela Fazenda Nacional, Previdência porque dirige-se à regulamentação da política pública, isto é, das condições e limites para participação no Programa de Alimentação do Trabalhador, sem no entanto implicar que a Administração Tributária poderia, através de decreto regulamentar, estabelecer limitações à aquisição do direito à benesse fiscal, ou mesmo quanto a sua extensão.

10. Esse tema já foi apreciado por essa Corte Regional, em precedente da Colenda Segunda Turma, onde se afirmou que o art. 186 do Decreto n.º 10.854/2021 extrapola o poder regulamentar, "surgindo com feição inovadora no tocante aos comandos legais a que se refere, já que limita os valores do benefício fiscal, na medida em que restringe as despesas com o PAT a serem deduzidas pelas empresas, limitação não prevista nas leis que regem a disciplina jurídica do tema". Precedente desta Corte Regional: PROCESSO: 08113679420214058400, APELAÇÃO / REMESSA NECESSÁRIA,DESEMBARGADOR FEDERAL PAULO ROBERTO DE OLIVEIRA LIMA, 2ª TURMA.

11. Firme na convicção de que a Administração Tributária não poderia, a pretexto de regulamentar a execução da política pública de alimentação do trabalhador, inovar primariamente na ordem jurídica para criar condições para a aquisição do direito a benefício fiscal criado por lei, nem muito menos para estabelecer limites à extensão desse mesmo direito, entendo que o art. 186 do Decreto nº 10.854/2021 exorbitou da competência regulamentar outorgada ao Poder Executivo, violando direito líquido e certo dos contribuintes que participam do PAT.

12. O a apelo dos particulares pede a declaração clara e expressa sobre o direito a compensação ou restituição via precatório e ao ressarcimento integral de custas e despesas processuais.

13. O STJ deliberou, em sede de Recurso Repetitivo (REsp 1.137.738 - Tema 265), que "em se tratando de compensação tributária, deve ser considerado o regime jurídico vigente à época do ajuizamento da demanda, não podendo ser a causa julgada à luz do direito superveniente, tendo em vista o inarredável requisito do prequestionamento, viabilizador do conhecimento do apelo extremo, ressalvando-se o direito de o contribuinte proceder à compensação dos créditos pela via administrativa, em conformidade com as normas posteriores, desde que atendidos os requisitos próprios."

14. A compensação apenas pode ser realizada após o trânsito em julgado da sentença,

Documento eletrônico VDA42082750 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): FRANCISCO FALCÃO Assinado em: 20/06/2024 15:36:41
Código de Controle do Documento: c622ad0a-577f-4611-9ff6-47463ef4df88

nos termos do art.170-A, do CTN, obedecida a prescrição quinquenal, nos termos do art. 168, I, do CTN.

15. No tocante à atualização monetária essa deve ser feita mediante a aplicação da Taxa SELIC, não podendo ser cumulada com qualquer outro índice, seja de correção monetária, seja de juros, uma vez que a referida taxa já engloba ambos os acréscimos, com fulcro na Lei nº 9.250/1995.

16. Como não se está a adentrar em qualquer juízo específico acerca das importâncias a serem compensadas, torna-se desnecessária a prova pré-constituída do recolhimento indevido, nos moldes decididos pelo STJ, na revisão do Tema 118, tendo sido satisfeita a exigência da demonstração da condição, da impetrante, de contribuinte da tributação indevida.

17. A Empresa pode optar por receber as importâncias via Precatório/RPV, conforme preconiza a Súmula nº 461, do STJ: "O contribuinte pode optar por receber, por meio de precatório ou por compensação, o indébito tributário certificado por sentença declaratória transitada em julgado."

18. O contribuinte tem direito ao precatório, porém, os seus efeitos ficam limitados à data da impetração. Registre-se, no entanto, que, acaso a impetrante opte pela repetição do indébito por meio da expedição de precatório, arrimando-se no que prescreve a Súmula nº 461 do STJ ("o contribuinte pode optar por receber, por meio de precatório ou por compensação, o indébito tributário certificado por sentença declaratória transitada em julgado"), os efeitos financeiros retroagirão à data da impetração, ressalvando-se as vias ordinárias para cobranças das parcelas vencidas a ela anteriores. Precedente doTRF5: PROCESSO: 08006736820224058000, APELAÇÃO CÍVEL, DESEMBARGADOR FEDERAL FERNANDO BRAGA DAMASCENO, 3ª TURMA.

19. O contribuinte tem direito a apurar a dedução do PAT sobre o lucro tributável, nos termos do art. 1º,da Lei nº 6.321/1976, entretanto, dentro do limite de 4% a que se referem os arts. 5º e 6º, I, da Lei nº 9.532/1997.

20. Outra não é a solução senão assegurar à parte impetrante o direito líquido e certo de deduzir do lucro tributável até o dobro das despesas do PAT, com reflexos no adicional do imposto de renda e na apuração da base de cálculo da CSLL, limitado a 4% do imposto devido, sem as limitações estabelecidas no artigo 186 do Decreto nº 10.854/2021, bem como reconhecer o direito à compensação ou restituição administrativa em relação aos recolhimentos efetuados no período não prescrito e no curso do processo e a possibilidade de cumprimento de sentença, via precatório ou requisição de pequeno valor, em relação aos valores recolhidos após a impetração do mandado de segurança, com efeitos limitados à data da impetração.

21. Apelação do particular e remessa necessária parcialmente providas. Apelação do ente público improvida.

Com efeito, o Tribunal *a quo* assegurou ao particular o direito líquido e certo de deduzir do lucro tributável até o dobro das despesas do PAT, com reflexos no adicional do Imposto de Renda e na apuração da base de cálculo da CSLL, limitado a 4% do Imposto de Renda devido, sem as limitações estabelecidas no art. 186 do Decreto n. 10.854/2021. Reconheceu, ainda, o direito à compensação ou restituição administrativa em relação aos recolhimentos efetuados no período não prescrito e no curso do processo, bem como a possibilidade de cumprimento de sentença, via precatório ou requisição de pequeno valor, em relação aos valores recolhidos após a impetração do mandado de segurança, com efeitos limitados à data da impetração.

Documento eletrônico VDA42082750 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): FRANCISCO FALCÃO Assinado em: 20/06/2024 15:36:41
Código de Controle do Documento: c622ad0a-577f-4611-9ff6-47463ef4df88

Os embargos de declaração opostos pelas partes foram rejeitados.

A Fazenda Nacional interpôs recurso especial, com fundamento no art. 105, III, *a*, da Constituição Federal, alegando que o acórdão de origem violou os arts. 1.022 do CPC; arts. 1º e 2º da Lei n. 6.321/1976; e art. 1.026, § 2º, do CPC. Em suma, defende que a edição do art. 186 do Decreto n. 10.854/2021 não representou violação do princípio da legalidade tributária, porquanto existe, na Lei n. 6.321/1976, autorização legislativa para que o Poder Executivo regule e restrinja o benefício de dedução das despesas com o PAT de modo a priorizar os trabalhadores de baixa renda.

Os particulares interpuseram recurso especial, com fundamento no art. 105, III, *a* e *c*, da Constituição Federal, alegando, preliminarmente, violação do art. 1.022, I e II, do CPC. Quanto ao mérito, aduzem que o acórdão de origem violou os arts. 9º, I, 97, I, e 99, do CTN, bem como o art. 1º da Lei n. 6.321/1976, defendendo que o limite de 4% de dedução deve recair sobre o lucro líquido e não sobre o imposto devido. Defende, ainda, o direito à restituição via precatório e à recomposição do IRPJ pelo mesmo período.

A decisão recorrida tem o seguinte dispositivo: "Ante o exposto, com fundamento no art. 255, § 4º, I e II, do RISTJ, nego provimento ao recurso especial do particular, bem como conheço parcialmente o recurso especial da Fazenda Nacional e, nessa parte, nego provimento."

No agravo interno, a parte recorrente traz, resumidamente, os seguintes argumentos:

> A referida decisão entendeu que o limite da segunda parcela dedutível seria de 4% do imposto devidoe não 4% do lucro tributável,em razão do disposto no art. 5º da Lei nº 9.532/1997.
>
> Entretanto, com o devido respeito, a decisão deixou de levar em consideração que o limitador baseado no imposto devido é INCOMPATÍVEL com a metodologia de abatimento de “base contra base”, de modo a somente ter sentido lógico em se tratando de abatimento do próprio imposto (sistema ilegítimo sustentado pelo Fisco).
>
> Nesse ponto, o art. 5º da Lei nº 9.532/1997 não pode ser lido de forma isolada, devendo ser interpretado de forma sistemática com o método de abatimento dos gastos de

Documento eletrônico VDA42082750 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): FRANCISCO FALCÃO Assinado em: 20/06/2024 15:36:41
Código de Controle do Documento: c622ad0a-577f-4611-9ff6-47463ef4df88

alimentação diretamente do lucro real previsto no art. 1º da Lei nº 6.321/1976, validado pela jurisprudência pacífica do STJ.

Explica-se.

Como narrado ao longo da presente ação, o art. 1º da Lei nº 6.321/1976, ainda em plena vigência, prevê que os dispêndios com o PAT sejam deduzidos de forma duplicada na apuração do lucro tributável do período (base de cálculo), de forma antecedente ao cálculo do imposto devido. Inicialmente, a segunda dedução estava limitada a 5% do lucro tributável. Ou seja, estabeleceu-se um limitador percentual incidente também sobre a base.

Contudo, o Decreto nº 05/1991 e outros diplomas infralegais editados pelo Fisco Federal, distorcendo a regra de dupla dedução sobre a base, determinaram que a segunda dedução deveria se dar sobre o imposto, de forma que a parcela dedutível é obtida pela aplicação da alíquota de 15% sobre os gastos com alimentação. Por lógica matemática,o limitador previsto em lei como 5% do lucro tributável, foi adaptado no referido Decreto para corresponder a 5% do imposto devido.

Antes da instituição do adicional do IRPJ, o método previsto no mencionado Decreto levava ao mesmo resultado prático. E, de fato, se a parcela dedutível tem como referência o lucro tributável, o limitador deve ter o mesmo referencial (Lei nº 6.321/1976). E, de forma análoga, se a dedução é realizada pelo imposto (gasto com alimentação x 15%), o limitador também deve ter o mesmo referencial:

(...)

A partir do momento em que o art. 5º da Lei nº 9.532/1997 alterou o percentual do limitador da segunda dedução do PAT de 5% para 4%, e partindo-se da premissa de que o art. 1º da Lei nº 6.321/1976 está vigente e válido, assegurando a dedução exclusivamente sobre a base (questão superada pela jurisprudência do STJ), a única interpretação legítima e coerente juridicamente é no sentido de que o novo limitador de 4% se aplica, igualmente, sobre o lucro tributável, complementando a rega do art. 1º e §1º da Lei nº 6.321/1976.

Em outros termos, é dizer que o limitador de 4% do imposto devido apenas poderia ser aplicável (no sentido hipotético), caso a metodologia de segunda dedução do imposto estivesse vigente, o que já foi rechaçado categoricamente, de forma pacífica e consolidada pelo STJ.

Além disso, o cogitado limitador de "4% do imposto devido" é absolutamente INCOMPATÍVEL com a dedução sobre base, de modo que o dispositivo legal deve ser interpretado de forma sistêmica e harmônica com os demais preceitos que regem a matéria em questão.

Basta notar, pela adaptação dos exemplos hipotéticos trazidos na inicial, que caso intente-se utilizar um limitador sobre imposto no cálculo de uma dedução sobre base, haverá um conflito matemático insuperável, na medida em que o imposto surge da base, criando um "ciclo contínuo", em que uma parcela repercute na outra.

(...)

Com efeito, a questão é de lógica: (i) o limitador sobre imposto é próprio à dedução sobre imposto e (ii) o limitador sobre base é próprio à dedução sobre base. Não há como, de forma racional e lógica, misturar uma coisa com a outra.

E o Direito se propõe a análises coerentes e sistêmicas, cabendo, por isso mesmo, em adequada hermenêutica jurídica, interpretar corretamente as regras atuais de regência do benefício do PAT, adotando sempre a jurisprudência do STJ como ponto de partida. Desse modo, a conclusão inevitável é que o limitador da segunda dedução somente pode ser de 4% do lucro tributável, sob pena de se anular, por via indireta, a orientação do Tribunal Superior responsável pela uniformização da interpretação da legislação federal, o qual consagrou a vigência do art. 1º da Lei nº 6.321/1976 (abatimento duplo sobre base).

(...)

Por outro lado, como consequência do reconhecimento da ilegalidade da exação, restou assegurado o direito de se realizar a compensação do indébito, nos últimos cinco anos, contados do ajuizamento da ação.

Contudo, com o devido respeito, a decisão também foi omissa quanto ao tópico recursal que se refere a declaração do direito de realizar a compensação ou restituição via precatório dos valores indevidamente recolhidos, desde os cinco anos anteriores ao ajuizamento da ação, incluindo os valores recolhidos durante sua tramitação, até o seu trânsito em julgado.

(...)

Não se busca enveredar, por óbvio, em discussão acerca dos montantes passíveis de compensação ou restituição, ou sua certeza e liquidez, já que serão apurados administrativamente. A pretensão se restringe à declaração do direito de a Recorrente

Documento eletrônico VDA42082750 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): FRANCISCO FALCÃO Assinado em: 20/06/2024 15:36:41
Código de Controle do Documento: c622ad0a-577f-4611-9ff6-47463ef4df88

proceder, após o trânsito em julgado do presente mandamus(art. 170-A do CTN), à compensação ou restituição do que foi pago indevidamente.

Desse modo, no presente caso, a declaração do direito à compensação ou restituição(via precatório) deverá alcançar os indébitos ocorridos desde os 05 (cinco) anos anteriores à propositura do presente Mandado de Segurança, inclusive os valores recolhidos no curso da ação até o seu trânsito em julgado, devidamente atualizados pela SELIC.

A Fazenda Nacional não apresentou manifestação ao agravo interno.

É o relatório.

VOTO

O agravo interno não merece provimento.

A parte agravante repisa os mesmos argumentos já analisados na decisão recorrida.

O Superior Tribunal de Justiça possui entendimento consolidado acerca da forma de cálculo do Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, estabelecendo que a dedução do benefício deve ocorrer sobre o lucro tributável da empresa e não sobre o Imposto de Renda devido. Entretanto, a limitação da dobra de 4% está relacionada ao imposto devido, e não ao lucro tributável. Dispõe:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 1.022, DO CPC/2015. IMPOSTO DE RENDA. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR - PAT. ILEGALIDADE DO ART. 645, §1º, I E II, DO DECRETO N. 9.580/2018. 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. O art. 186, do Decreto nº 10.854, de 2021, ao restringir a dedução do PAT a valores pagos a título de alimentação para os trabalhadores que recebam até cinco salários-mínimos, limitada a dedução ao valor de, no máximo, um salário-mínimo, incorreu em ilegalidade. Precedente: REsp. n. 2.088.361/CE, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 10.10.2023.

2. 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. Precedentes:

EDcl no AgRg no REsp 940735 / SP, Primeira Turma, Rel. Min. Luiz Fux, julgado

Documento eletrônico VDA42082750 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): FRANCISCO FALCÃO Assinado em: 20/06/2024 15:36:41
Código de Controle do Documento: c622ad0a-577f-4611-9ff6-47463ef4df88

em 20.05.2010; REsp 526303 / SP, Segunda Turma, Rel. Min. Castro Meira, julgado em 27.09.2005; AgRg no REsp 115295 / DF, Segunda Turma, Rel. Min. Franciulli Netto, julgado em 02.09.2004;

AgInt no REsp. n. 1.761.150-SP, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 12.02.2019.

3. Contudo, 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).

Precedente: AgInt nos EDcl nos EDcl no REsp. n. 1.926.785/RS, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 21.02.2022.

4. Recurso especial não provido.

(REsp n. 2.093.548/SC, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 7/11/2023, DJe de 10/11/2023.)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO S 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 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.)

O Superior Tribunal de Justiça possui firme jurisprudência no sentido de o mandado de segurança não ser a via adequada para autorizar a restituição do indébito tributário por meio de precatório, sob pena de conferir a vedada natureza de ação de cobrança ao *mandamus*, conforme se verifica nos seguintes arestos:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. SELIC. INCLUSÃO NAS BASES DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS E DA COFINS. LEGITIMIDADE. RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO. UTILIZAÇÃO DE PRECATÓRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. VIA INADEQUADA. APLICAÇÃO DE MULTA. ART. 1.021, § 4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. DESCABIMENTO.

I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. In casu, aplica-se o Código de Processo Civil de 2015.

Documento eletrônico VDA42082750 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): FRANCISCO FALCÃO Assinado em: 20/06/2024 15:36:41
Código de Controle do Documento: c622ad0a-577f-4611-9ff6-47463ef4df88

II - É firme a orientação deste Superior Tribunal de Justiça segundo a qual os valores decorrentes da aplicação da taxa Selic na restituição do indébito tributário compõem as bases de cálculo da contribuição para o PIS e da COFINS.

III - O mandado de segurança não é via adequada para autorizar a restituição do indébito tributário por meio do precatório, sob pena de conferir a vedada natureza de ação de cobrança ao mandamus.

Precedentes.

IV - Em regra, descabe a imposição da multa prevista no art. 1.021, § 4º, do Código de Processo Civil de 2015 em razão do mero desprovimento do Agravo Interno em votação unânime, sendo necessária a configuração da manifesta inadmissibilidade ou improcedência do recurso a autorizar sua aplicação, o que não ocorreu no caso.

V - Agravo Interno improvido.

(AgInt no REsp n. 1.949.812/RS, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 2/10/2023, DJe de 5/10/2023.)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. DISPOSITIVO CONSTITUCIONAL. EXAME. IMPOSSIBILIDADE. MANDADO DE SEGURANÇA. INDÉBITO . RESTITUIÇÃO ADMINISTRATIVA . CABIMENTO.

1. O recurso especial não é remédio processual adequado para conhecer de irresignação fundada em suposta afronta a preceito constitucional, sendo essa atribuição da Suprema Corte, em sede de recurso extraordinário (art. 102, III, da CF/1988).

2. De acordo com a jurisprudência desta Corte Superior, o mandado de segurança é a via adequada para declarar o direito à compensação ou restituição de tributos e , em ambos os casos, os pedidos devem ser requeridos na esfera administrativa, sendo inviável a via do precatório, sob pena de conferir indevidos efeitos retroativos ao mandamus. Incidência da Súmula 83 do STJ.

3. Agravo interno não provido.

(AgInt no REsp n. 2.054.866/RS, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 28/8/2023, DJe de 1/9/2023.)

Assim, considerando que a Corte de origem concluiu por "assegurar à parte impetrante o direito líquido e certo de deduzir do lucro tributável até o dobro das despesas do PAT, com reflexos no adicional do imposto de renda e na apuração da base de cálculo da CSLL, limitado a 4% do imposto devido, sem as limitações estabelecidas no artigo 186 do Decreto nº 10.854/2021, bem como reconhecer o direito à compensação ou restituição administrativa em relação aos recolhimentos efetuados no período não prescrito e no curso do processo e a possibilidade de cumprimento de sentença, via precatório ou requisição de pequeno valor, em relação aos valores recolhidos após a impetração do mandado de segurança, com efeitos limitados à data da impetração", dessume-se que a decisão recorrida está em sintonia com o atual posicionamento do STJ.

Ante o exposto, não havendo razões para modificar a decisão recorrida, nego provimento ao agravo interno.

Documento eletrônico VDA42082750 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): FRANCISCO FALCÃO Assinado em: 20/06/2024 15:36:41
Código de Controle do Documento: c622ad0a-577f-4611-9ff6-47463ef4df88

É o voto.

Documento eletrônico VDA42082750 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): FRANCISCO FALCÃO Assinado em: 20/06/2024 15:36:41
Código de Controle do Documento: c622ad0a-577f-4611-9ff6-47463ef4df88

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

TERMO DE JULGAMENTO
SEGUNDA TURMA

AgInt no REsp 2.092.171 / PE
PROCESSO ELETRÔNICO

Número Registro: 2023/0290097-8

Número de Origem:
08052396720214058300 405830024454989 50041598220194036120 8052396720214058300

Sessão Virtual de 06/08/2024 a 12/08/2024

Relator do AgInt

Exmo. Sr. Ministro FRANCISCO FALCÃO

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro AFRÂNIO VILELA

Secretário

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE	: FAZENDA NACIONAL
RECORRENTE	: ONCO CLINICA RECIFE LTDA.
RECORRENTE	: MULTIHEMO SERVICOS MEDICOS S/A
RECORRENTE	: RADIOTERAPIA ONCOCLINICAS RECIFE S.A
ADVOGADOS	: ALOISIO AUGUSTO MAZEU MARTINS - MG062574 CLARISSA CERQUEIRA VIANA PEREIRA - MG098623 MARIANA SANTOS DE ABREU LIMA - MG099159 JOSE FILLIPE DE SOUZA PAGIO - MG208892
RECORRIDO	: ONCO CLINICA RECIFE LTDA.
RECORRIDO	: MULTIHEMO SERVICOS MEDICOS S/A
RECORRIDO	: RADIOTERAPIA ONCOCLINICAS RECIFE S.A
ADVOGADOS	: ALOISIO AUGUSTO MAZEU MARTINS - MG062574 CLARISSA CERQUEIRA VIANA PEREIRA - MG098623 MARIANA SANTOS DE ABREU LIMA - MG099159 JOSE FILLIPE DE SOUZA PAGIO - MG208892
RECORRIDO	: FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO : DIREITO TRIBUTÁRIO - IMPOSTOS - IRPJ/IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA JURÍDICA

Documento eletrônico VDA42716897 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): SISTEMA JUSTIÇA - SERVIÇOS AUTOMÁTICOS, Assinado em: 13/08/2024 00:33:06
Código de Controle do Documento: 9791c58e-a207-481b-a299-a3c7c0ddad31

AGRAVO INTERNO

AGRAVANTE	:	ONCO CLINICA RECIFE LTDA.
AGRAVANTE	:	MULTIHEMO SERVICOS MEDICOS S/A
AGRAVANTE	:	RADIOTERAPIA ONCOCLINICAS RECIFE S.A
ADVOGADOS	:	ALOISIO AUGUSTO MAZEU MARTINS - MG062574
		CLARISSA CERQUEIRA VIANA PEREIRA - MG098623
		MARIANA SANTOS DE ABREU LIMA - MG099159
		JOSE FILLIPE DE SOUZA PAGIO - MG208892
AGRAVADO	:	FAZENDA NACIONAL

TERMO

A SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, em sessão virtual de 06/08/2024 a 12/08/2024, por unanimidade, decidiu negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques, Teodoro Silva Santos e Afrânio Vilela votaram com o Sr. Ministro Relator.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Afrânio Vilela.

Brasília, 12 de agosto de 2024

Documento eletrônico VDA42716897 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): SISTEMA JUSTIÇA - SERVIÇOS AUTOMÁTICOS, Assinado em: 13/08/2024 00:33:06
Código de Controle do Documento: 9791c58e-a207-481b-a299-a3c7c0ddad31