



Poder Judiciário
JUSTIÇA FEDERAL
Seção Judiciária do Rio de Janeiro
24ª Vara Federal do Rio de Janeiro

Avenida Rio Branco, 243, Anexo II - 3º andar - Bairro: Centro - CEP: 20040-009 - Fone: (21)3218-8243 - <http://www.jfrj.jus.br/> - Email: 24vf@jfrj.jus.br

MANDADO DE SEGURANÇA Nº 5129898-74.2021.4.02.5101/RJ

IMPETRANTE: CENTRO DE CONVENIENCIAS MILLENNIUM LTDA

IMPETRANTE: ICORBAN CORRESPONDENTE BANCARIO LTDA

IMPETRANTE: INTEGRA FROTAS LTDA.

IMPETRANTE: IPIRANGA IMOBILIARIA LTDA

IMPETRANTE: IPIRANGA LOGISTICA LTDA

IMPETRANTE: IPIRANGA PRODUTOS DE PETRÓLEO S.A.

IMPETRANTE: TROPICAL TRANSPORTES IPIRANGA LTDA

IMPETRADO: DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO RIO DE JANEIRO I – DRF-1/RJ - UNIÃO - FAZENDA NACIONAL - RIO DE JANEIRO

SENTENÇA

I. RELATÓRIO

Trata-se de mandado de segurança, com pedido liminar, impetrado por **CENTRO DE CONVENIENCIAS MILLENNIUM LTDA., ICORBAN CORRESPONDENTE BANCARIO LTDA., IPIRANGA IMOBILIARIA LTDA., TROPICAL TRANSPORTES IPIRANGA LTDA., IPIRANGA LOGISTICA LTDA., INTEGRA FROTAS LTDA. e IPIRANGA PRODUTOS DE PETROLEO S.A.,** contra ato atribuído ao **DELEGADO DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DO RIO DE JANEIRO/RJ (DRF I)**, objetivando, no mérito, que lhes seja assegurado o direito líquido e certo de deduzirem as despesas de custeio com o PAT da apuração de IRPJ e da CSLL sem a sujeição às restrições previstas no Decreto n.º 10.854/21.

Para tanto, sustentaram, notadamente, que: **i.** são pessoas jurídicas de direito privado regularmente constituídas e enquadradas no sistema tributário pátrio, estando, portanto, sujeitas à legislação federal em vigor no que concerne à tributação em geral; **ii.** no regular exercício de suas atividades, está sujeita à tributação pelo IRPJ e CSLL, o que se comprova pelos anexos documentos; **iii.** tendo optado pelo recolhimento do IRPJ na sistemática do lucro real e sendo cadastradas no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), instituído pela Lei n.º 6.321/76,

custearão a alimentação dos seus empregados e terão direito a usufruir de determinadas vantagens fiscais; **iv.** para as pessoas jurídicas que aderem ao referido programa, a Lei n.º 6.321/76 instituiu um incentivo fiscal, permitindo a dedução em dobro das despesas com o PAT; **v.** o Governo Federal tenta limitar ilegalmente a fruição do incentivo fiscal, agora por meio do Decreto n.º 10.854, de 10 de novembro de 2021, que regulamenta disposições relativas à legislação trabalhista e institui o Programa Permanente de Consolidação, Simplificação e Desburocratização de Normas Trabalhistas Infralegais, entre outras alterações legislativas; **vi.** dentre as alterações promovidas, o art. 186 do Decreto modificou a redação do art. 645 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto n.º 9.580 de 2018), que regulamenta o benefício fiscal de dedutibilidade fiscal das despesas de custeio do PAT; **vii.** com as alterações do art. 186 do Decreto, o § 1º do art. 645 passou a ter dois incisos que preveem que (a) o benefício fiscal de dedutibilidade o PAT será aplicável em relação aos valores despendidos para os trabalhadores que recebam até cinco salários mínimos e poderá englobar todos os trabalhadores da empresa beneficiária, nas hipóteses de serviço próprio de refeições ou de distribuição de alimentos por meio de entidades fornecedoras de alimentação coletiva; e (b) deverá abranger apenas a parcela do benefício que corresponder ao valor de, no máximo, um salário-mínimo; **viii.** tanto o inciso I quanto o inciso II do art. 186 do Decreto inovam a regulamentação do benefício fiscal do PAT, de forma não prevista na Lei n.º 6.321/1976, na Lei n.º 9.532/1997 ou alterações subsequentes, violando-se o princípio da legalidade tributária; **ix.** o referido Decreto entrará em vigor em trinta dias após a data da sua publicação, i.e., considerando que o Decreto foi publicado em 10 de novembro de 2021, a restrição ilegal passará a produzir efeitos a partir de 10 de dezembro de 2021.

Inicial instruída com documentos (evento 1).

Decisão que determinou o recolhimento das custas (evento 3).

Custas recolhidas (evento 18).

Decisão que indeferiu o pleito liminar (evento 20).

A **UNIÃO** acusou interesse no feito (evento 32).

As impetrantes notificaram a interposição do agravo de instrumento n.º 5000188-41.2022.4.02.0000 (evento 34).

Informações de coator (evento 35).

Decisão que manteve a decisão indeferitória do pleito liminar por seus próprios fundamentos (evento 45).

Promoção do Ministério Público Federal – MPF desprovido de opimento meritório (evento 54).

Petição da **IPIRANGA PRODUTOS DE PETRÓLEO S.A.** e do **CENTRO DE CONVENIÊNCIAS MILLENNIUM LTDA**, respectivamente, requerendo: **i.** inclusão do(a) **DELEGADO(A) DA DELEGACIA DE MAIORES CONTRIBUINTES DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL NO RIO DE JANEIRO – DEMAC/RJ** no polo passivo; **ii.** homologação da desistência parcial do presente *writ*, sem a resolução do mérito, nos termos do nos termos do art. 485, inc. VIII, do CPC

É o que consta. Decido.

II. FUNDAMENTAÇÃO

1. Ilegitimidade passiva vs inclusão no polo passivo do(a) Delegado(a) da Delegacia de Maiores Contribuintes da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro – DEMAC/RJ

Em informações, a autoridade coatora afirmou não ostentar legitimidade passiva para responder ao pedido formulado por **IPIRANGA PRODUTOS DE PETROLEO S.A.**.

De seguida, a indigitada impetrante requereu a inclusão do(a) Delegado(a) da Delegacia de Maiores Contribuintes da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro – DEMAC/RJ no polo passivo do presente *writ*.

Descabe o requerido.

Para a formação de litisconsórcio ativo facultativo no mandado de segurança é necessário que a refutação recaia sobre o mesmo fato e que tal tenha sido perpetrado por uma mesma autoridade.

Logo, em se tratando de coator diverso para um determinado impetrante, inviável, para este, sob a perspectiva processual, o prosseguimento do *writ*.

Nesse sentido:

PROCESSO CIVIL. MANDADO DE SEGURANÇA. LITISCONSÓRCIO ATIVO FACULTATIVO. AUTORIDADE COATORA DIVERSA. CARÊNCIA. TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONAL. FINSOCIAL E PIS. PRAZO PARA RECOLHIMENTO. ANTECIPAÇÃO. ANTERIORIDADE NONAGESIMAL. ART. 195, § 6º. NÃO EXIGÊNCIA. LEI 8.218/91. 1. Há possibilidade de litisconsórcio ativo facultativo no mandado de segurança, desde que atacando o mesmo ato supostamente violador de direito líquido e certo praticado por uma mesma autoridade. Havendo autoridade distinta em relação a um determinado impetrante, não pode prosperar o mandamus. 2. As contribuições estão protegidas por princípios tributários dentre os quais merece destaque específico o da anterioridade nonagesimal previsto no § 6º do artigo 195 da Constituição da República. 3. A mera alteração

no prazo para o recolhimento do tributo, sem qualquer majoração ou modificação capaz de implicar em nova modalidade de contribuição, não se sujeita a referido princípio. (TRF3, Apel./Rem. Oficial n.º 93.03.041108-0 AMS 121414, Rel. Des. Federal Juiz Federal Conv. Miguel Di Pierro, Sexta Turma, Data do Julgamento 23/05/2007) [g.n.].

2. Do pedido de desistência

O CENTRO DE CONVENIÊNCIAS MILLENNIUM LTDA requereu a desistência da presente ação de segurança.

Conforme entendimento jurisprudencial consolidado, não é necessária a anuência da parte adversa para a desistência em sede de mandado de segurança (STJ/REsp n.º 930.952/RJ), já que se trata de prerrogativa de quem o impetra e pode ocorrer a qualquer tempo, ainda que já tenha havido decisão de mérito, inclusive (STF/RE n.º 669.367/RJ).

Inexiste, portanto, óbice ao acolhimento do pedido de desistência formulado pelo impetrante em questão, devendo o feito, neste particular, ser extinto sem resolução do mérito.

3. Do mérito

Buscam as impetrantes, pela presente via, que seja reconhecido o direito de deduzir do lucro tributável o dobro das despesas decorrentes do Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, nos termos da Lei n.º 6.321/76, sem a observância das limitações impostas pelo art. 186 do Decreto n.º 10.854/21, bem como do direito à compensação dos valores indevidamente recolhidos a este título, todos devidamente corrigidos pela Selic, a partir de cada pagamento indevido.

Estabelece o art. 150, I da CRFB que é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça.

O Programa de Alimentação ao Trabalhador (PAT), com o objetivo de incentivar pessoas jurídicas a fornecer alimentação adequada a seus funcionários, com prioridade para os trabalhadores de baixa renda, foi instituído pela Lei n.º 6.321/76, assim dispondo o seu art. 1.º:

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)

De sua parte, o Decreto n.º 9.580/18, na forma da redação conferida pelo art. 186 do Decreto n.º 10.854/21, assim prescreve:

Art. 641. A pessoa jurídica poderá deduzir do imposto sobre a renda devido o valor equivalente à aplicação da alíquota do imposto sobre a soma das despesas de custeio realizadas no período de apuração, no PAT, instituído pela Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976, nos termos estabelecidos nesta Seção (Lei nº 6.321, de 1976, art. 1º).

[...]

Art. 645. Os programas de que trata esta Seção deverão conferir prioridade ao atendimento dos trabalhadores de baixa renda e ficarão limitados àqueles contratados pela pessoa jurídica beneficiária (Lei nº 6.321, de 1976, art. 2º).

§ 1º A dedução de que trata o art. 641: (Redação dada pelo Decreto nº 10.854, de 2021)

I - será aplicável em relação aos valores despendidos para os trabalhadores que recebam até cinco salários mínimos e poderá englobar todos os trabalhadores da empresa beneficiária, nas hipóteses de serviço próprio de refeições ou de distribuição de alimentos por meio de entidades fornecedoras de alimentação coletiva; e (Incluído pelo Decreto nº 10.854, de 2021)

II - deverá abranger apenas a parcela do benefício que corresponder ao valor de, no máximo, um salário-mínimo. (Incluído pelo Decreto nº 10.854, de 2021)

Como se vê, duas são as limitações impostas pelo Decreto n.º 10.854/21 à fruição do incentivo fiscal:

a) Limitação da dedução à parcela do benefício correspondente ao auxílio de um salário mínimo, sem qualquer suporte legal; e

b) Restrição quanto aos trabalhadores alcançados: apesar de o art. 2.º, *caput*, da Lei n.º 6.321/76 estabelecer prioridade aos trabalhadores de baixa renda, tal previsão não pode ser interpretada para dar azo à proibição de dedução referente aos trabalhadores acima da faixa de renda estabelecida pelo Poder Público, salvo na forma de incentivo quando desatendidos os trabalhadores de baixa renda (em cumprimento ao estabelecimento de prioridade legal).

Ora, tendo sido a limitação em voga implementada por norma infralegal, verifica-se ultraje ao art. 99 do CTN, o qual prevê que “[o] conteúdo e o alcance dos decretos restringem-se aos das leis em função das quais sejam expedidos, determinados com observância das regras de interpretação estabelecidas nesta Lei”.

Nesse passo, à exceção dos decretos autônomos (art. 84, VI, da CRFB), não pode o Poder Executivo produzir atos normativos que inovem na ordem jurídica, criando ou retirando direitos e

obrigações, como fez o Decreto n.º 10.854/21, no caso em tela, ao restringir a dedução de IRPJ.

A propósito, sobre o tema, a jurisprudência prevalecente é no sentido de considerar não possível a implantação de limitações às deduções tratadas nestes autos mediante edição de normas infralegais. Ilustrativamente:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. ADICIONAL. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR (PAT). INCENTIVOS FISCAIS. LIMITAÇÕES. ATOS INFRALEGAIS. IMPOSSIBILIDADE. 1. "Aos recursos interpostos com fundamento no CPC/1973 (relativos a decisões publicadas até 17 de março de 2016) devem ser exigidos os requisitos de admissibilidade na forma nele prevista, com as interpretações dadas até então pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça" (Enunciado Administrativo n. 2 do Plenário do STJ). 2. Ambas as Turmas que integram a Primeira Seção deste Tribunal Superior já decidiram que "os benefícios instituídos pelas Leis 6.297/75 e 6.321/76 aplicam-se ao adicional do Imposto de Renda da seguinte maneira: deduz-se as correspondentes despesas do lucro da empresa, chegando-se ao lucro real, sobre o qual deverá ser calculado o adicional (REsp. 1.754.668/RS, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, DJe 11.3.2019)" (AgInt no AREsp 647.485/PE, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 13/05/2019, DJe 20/05/2019). 3. As limitações impostas aos incentivos fiscais destinados ao Programa de Alimentação do Trabalhador não encontram arrimo na lei. 4. Agravo interno não provido. (AIREsp 1462963, STJ, Primeira Turma, Relator Ministro Gurgel de Faria, j. em 25/06/19, publicado em 09/08/19)

*TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR. LIMITAÇÃO DE DEDUÇÃO. ILEGALIDADE. 1. **Encontra-se cristalizado no âmbito do STJ e desta Corte, o entendimento de que as limitações impostas ao Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, por intermédio de normas infralegais, extrapolaram os limites do poder regulamentar o que leva à violação do princípio da legalidade.** 2. As Turmas de Direito Público desta Corte, analisando todos os dispositivos legais pertinentes, consolidou o entendimento de que os benefícios concedidos por meio das Leis 6.297/75 e 6.321/73 devem ser aplicados ao adicional de imposto de renda, em que, primeiramente, deve haver a dedução sobre o lucro da empresa, resultando no lucro real, e, sobre este último, deverá ser calculado aquele adicional AgInt no REsp 1833178/SC, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 15/12/2020, DJe 18/12/2020 3. A propósito da pretendida compensação, posiciona-se a Corte Superior no sentido de que o encontro de contas deve se fazer após o trânsito em julgado do decidido, por se tratar de ação proposta sob a égide do artigo 170-A do Código Tributário Nacional, e desenvolver-se na esfera administrativa, ao crivo do Fisco e mediante observância da legislação vigente à época da compensação. 4. Quanto aos juros de mora e à correção monetária, deve ser observada a regência do Manual de*

Cálculos da Justiça Federal, aplicando-se a taxa SELIC com exclusividade e sem cumulação com quaisquer outros índices, seguindo-se o entendimento enunciado pelo eg. Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.495.146, sob regime dos recursos repetitivos. 5. Apelação e remessa necessária desprovidas.” (ApCiv 0009079-16.2016.4.01.3803, TRF, 1ª Região, 8ª Turma, Relatora Juíza Federal Convocada Kátia Balbino de Carvalho Ferreira j. em 04/10/2021, PJe 19/10/2021) [g.n.]

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR - PAT. ART. 1o. DA LEI 6.321/1976. FORMA DE CÁLCULO. DEDUÇÃO SOBRE O LUCRO TRIBUTÁVEL DA EMPRESA E NÃO SOBRE O IMPOSTO DE RENDA DEVIDO. ENTENDIMENTO FIRMADO PELO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. 1. A matéria posta em questão não comporta maiores digressões, uma vez que o e. Superior Tribunal de Justiça e esta Corte possuem entendimento consolidado no sentido de que as limitações impostas ao Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, por intermédio de normas infralegais, violam o princípio da legalidade e da hierarquia das leis, porque extrapolaram os limites do poder regulamentar. Nesse sentido: REsp 1754668 / RS RECURSO ESPECIAL 2018/0181093-1. Relator(a): Ministro HERMAN BENJAMIN. Órgão Julgador: SEGUNDA TURMA. Data do Julgamento: 02/10/2018. Data da Publicação/Fonte DJe 11/03/2019; (AC 0044730-55.2015.4.01.3800 / MG, Rel. DESEMBARGADOR FEDERAL HERCULES FAJOSSES, SÉTIMA TURMA, e-DJF1 de 19/05/2017 e AC 0002512-49.2010.4.01.3812 / MG, Rel. JUIZ FEDERAL BRUNO CÉSAR BANDEIRA APOLINÁRIO (CONV.), OITAVA TURMA, e-DJF1 de 02/12/2016.) 2. Noutro compasso, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, "analisando todos os dispositivos legais pertinentes, está firmada no sentido 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. Precedentes: EDcl no AgRg no REsp 940735 / SP, Primeira Turma, Rel. Min. Luiz Fux, julgado 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. 3. Assim, a integralidade do adicional a ser preservada pelo mencionado dispositivo de lei já é formada com as deduções antecedentes sobre o lucro tributável" (AgInt no AREsp 1359814/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 12/02/2019, DJe 19/02/2019). 4. Apelação e remessa oficial às quais se nega provimento. (ApCiv 0015686-14.2012.4.01.3600, TRF, 1ª Região, 7ª Turma, Relator Desembargador Federal José Amilcar Machado, j. em 27/07/2021, PJe 30/07/2021) [g.n.]

Nesse cenário, deve ser afastada a limitação, prevista pelo art. 186 do Decreto n.º 10.854/21, das deduções a título de IRPJ a serem realizadas pelas impetrantes.

A compensação há de ser feita com base na Lei n.º 9.430/96 (art. 74) e a Selic deve incidir desde quando efetuados os recolhimentos indevidos (Lei n.º 9.250/95), a título de juros e de atualização.

Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, a compensação deve observar a disposição do art. 168, inciso I do CTN com a interpretação que lhe deu a norma do art. 3.º da LC n.º 118/2005 (prazo de cinco anos a contar de cada pagamento).

III. DISPOSITIVO

À vista do exposto:

1) JULGO EXTINTO O FEITO SEM RESOLUÇÃO DO MÉRITO e DENEGO A SEGURANÇA, nos termos do art. 6.º, § 5.º da Lei n.º 12.016/09 c/c o art. 485, VI, do CPC, no tocante à **IPIRANGA PRODUTOS DE PETRÓLEO S.A.**, em razão do reconhecimento da ilegitimidade passiva da autoridade apontada como coatora;

2) HOMOLOGO o pedido de desistência manifestado por **CENTRO DE CONVENIÊNCIAS MILLENNIUM LTDA**, **DENEGO A SEGURANÇA e JULGO EXTINTO O PROCESSO SEM RESOLUÇÃO DO MÉRITO**, na forma do art. 485, VIII, do CPC c/c art. 6.º, § 5.º, da Lei n.º 12.016/09;

3) ACOLHO o pedido e, em consequência, **CONCEDO A SEGURANÇA**, nos termos do art. 487, I, do CPC, para declarar o direito das impetrantes de deduzir do lucro tributável o dobro das despesas decorrentes do Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, nos termos da Lei n.º 6.321/76, sem a observância das limitações impostas pelo art. 186 do Decreto n.º 10.854/21, como também o direito à compensação dos valores eventualmente recolhidos a maior, após o trânsito em julgado desta sentença, de forma administrativa, nos termos da legislação em vigor e da fiscalização da Receita Federal, acrescidos apenas da taxa SELIC, desde cada recolhimento indevido, com a exclusão de qualquer outro índice de correção monetária, observada a prescrição quinquenal.

CUSTAS de lei.

SEM HONORÁRIOS, na forma do art. 25 da Lei n.º 12.016/2009.

DISPENSADA a intimação do MPF, tendo em vista o desinteresse manifestado.

Sentença sujeita ao **DUPLO GRAU DE JURISDIÇÃO OBRIGATÓRIO**, a teor do disposto no art. 14, parágrafo 1.º da Lei n.º 12.016/2009.

Apresentados embargos de declaração, **INTIME-SE** o embargado para, querendo, apresentar contrarrazões, no prazo de 5 (cinco) dias, nos termos do Art. 1023, § 2.º do CPC

Havendo interposição de apelação, **DÊ-SE** vista à parte contrária para contrarrazões, observadas as formalidades legais previstas no Art. 1.010, §§ 1.º e 2.º, do CPC, e, posteriormente, **ENCAMINHEM-SE** os autos ao Egrégio Tribunal Regional Federal da 2ª Região (Art. 1.010, § 3.º, do CPC), com as homenagens de estilo.

Sem irresignação das partes, **CERTIFIQUE-SE** o trânsito em julgado e, após, **DÊ-SE** baixa e **ARQUIVEM-SE**.

Registrada e publicada eletronicamente. **INTIMEM-SE**.

Documento eletrônico assinado por **ITALIA MARIA ZIMARDI AREAS POPPE BERTOZZI, Juíza Federal**, na forma do artigo 1º, inciso III, da Lei 11.419, de 19 de dezembro de 2006 e Resolução TRF 2ª Região nº 17, de 26 de março de 2018. A conferência da **autenticidade do documento** está disponível no endereço eletrônico <https://eproc.jfrj.jus.br>, mediante o preenchimento do código verificador **510007410749v7** e do código CRC **adba8207**.

Informações adicionais da assinatura:

Signatário (a): **ITALIA MARIA ZIMARDI AREAS POPPE BERTOZZI**

Data e Hora: 31/3/2022, às 15:30:32

5129898-74.2021.4.02.5101

510007410749.V7