PARECER SEI Nº 1506/2024/MF

Sigilo Profissional. Documento protegido por sigilo profissional. Art. 133 da Constituição Federal. Art. 7º, inciso II, da Lei nº 8.906, de 4 de julho de 1994 (Estatuto da OAB). Art. 22 da Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011. Art. 6º, inciso I, do Decreto nº 7.724, de 16 de maio de 2012.

IRPJ. Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT. Lei nº 6.321/1976. Sistemática de apuração do incentivo fiscal. Decreto nº 10.854/2021. Limite de dedução.

Análise de dispensa de contestar e recorrer de que trata o art. 19, VI, "b", da Lei nº 10.522, de 2002, c/c, o art. 2º, VII da Portaria PGFN nº 502, de 12 de maio de 2016. Art. 19-A, da Lei nº 10.522, de 2002.

Jurisprudência consolidada em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Inclusão do tema na lista de dispensa de impugnação judicial.

Processo SEI nº 10951.002818/2024-57

I

1. Cuida-se de tema submetido à apreciação por esta Coordenação-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional-CRJ, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, por intermédio do Despacho SEI [40859950], e Nota Justificativa 40859982, formalizados pela Coordenação-Geral de Atuação Perante o Supremo Tribunal Federal, que propôs o estudo da viabilidade de inclusão na lista nacional de dispensa de contestar e recorrer do assunto relativo ao IRPJ e a forma de dedução e limite do Programa de Alimentação – PAT, incentivo fiscal instituído pela Lei nº 6.312/1976, e a consequente regulamentação definida no Decreto nº 10.854/2021, item 1.2.2.23.3 do SAJ[1], considerando-se, segundo informa, a aparente formação de jurisprudência pacífica no âmbito do Superior Tribunal de Justiça.

2. Comunica, ainda, com base na Nota citada, que a matéria não seria suscetível à propositura de recurso extraordinário, pois a violação ao texto constitucional, acaso existente seria indireta ou reflexa, nos termos assinalados:

> A jurisprudência do STF vem se firmando no sentido de que a alegação de violação ao Poder Regulamentar (vertente do princípio da legalidade), no sentido de que um ato infralegal estaria ultrapassando os limites postos por lei, não apresenta violação direta ao texto constitucional, pois revela mera crise de legalidade, insuscetível de ferir parâmetro de controle situado no texto da Constituição Federal. Ademais, entende-se que para aferir a existência de extrapolação do poder regulamentar é necessário reexaminar os diplomas normativos infraconstitucionais, o que é inadmissível em sede de recurso extraordinário.

3. É o breve relato da questão a ser enfrentada. Passa-se à análise do tema.

II

4. Apresentou a unidade centralizada desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, ora consulente, pedido para avaliação a respeito da possibilidade de se reconhecer a consolidação da jurisprudência em relação à matéria mencionada no destaque anterior e, por via de consequência, a sua inclusão na lista de dispensa de contestar e recorrer de que trata o art. 2º, inciso VII, da Portaria PGFN nº 502, de 12 de maio de 2016, assim descrito:

> Art. 2º. Sem prejuízo do disposto no artigo precedente, fica dispensada a apresentação de contestação, oferecimento de contrarrazões, interposição de recursos, bem como recomendada a desistência dos já interpostos, nas seguintes hipóteses:
> [...]
> VII - tema sobre o qual exista jurisprudência consolidada do Supremo Tribunal Federal, em matéria constitucional, ou do Superior Tribunal de Justiça, do Tribunal Superior do Trabalho, ou do Tribunal Superior Eleitoral, no âmbito de suas competências, em sentido desfavorável à Fazenda Nacional, na forma do artigo 19, VI, da Lei 10.522, de 19 de julho de 2002, observados os requisitos estabelecidos nesta Portaria; (redação dada pela Portaria nº 19.581, de 19 de agosto de 2020).

5. Tendo-se como base de avaliação inicial a perspectiva de formação de jurisprudência consolidada, no âmbito da Primeira Seção da Corte Superior de Justiça, em relação à matéria proposta, verificou-se, mediante pesquisa no sítio eletrônico daquele Tribunal, a existência dos seguintes **acórdãos** e **decisões monocráticas** que podem ser considerados como referência à análise do pedido: **Acórdãos:** Primeira Turma: AgInt no REsp n. 2.164.092/CE. Segunda Turma: Relator Ministro Mauro Campbell Marques: REsp n. 2.093.548/SC, julgado em 7/11/2023, DJe de 10/11/2023; AgInt no REsp n. 2.068.164/RS, julgado em 16/10/2023, DJe de 19/10/2023; REsp n. 2.088.361/CE, julgado em 10/10/2023, DJe de 17/10/2023. **Decisões Monocráticas: Primeira Turma:** AREsp 2377916; REsp 2116419; REsp 2114245; REsp 2071443; REsp 2099600.

6. Os pronunciamentos da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça podem ser ilustrativamente expostos, com base em suas respectivas ementas:

PRIMEIRA TURMA

> TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. RECURSO ESPECIAL. IMPOSTO DE RENDA. PAT. LIMITAÇÃO DO ART. 186 DO DECRETO 10.854/2021. ILEGALIDADE. PROVIMENTO NEGADO.
> 1. O art. 186 do Decreto 10.854/2021 extrapola o poder regulamentar ao impor limitação ao gozo do benefício fiscal quanto à forma de dedução das despesas com o Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) não prevista na Lei 6.321/1976.
> 2. Agravo interno a que se nega provimento.
> (AgInt no REsp n. 2.164.092/CE, relator Ministro Paulo Sérgio Domingues, Primeira Turma, julgado em 17/2/2025, DJEN de 21/2/2025.)

SEGUNDA TURMA

> PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 1.022, DO CPC/2015. IMPOSTO DE RENDA. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR. ILEGALIDADE DO ART. 645, §1º, I E II, DO DECRETO N. 9.580/2018 FRENTE AOS ARTS. 1º E 2º, DA LEI N. 6.321/76.
> 1. O Decreto n. 9.580/2018 (RIR/2018) foi alterado pelo art. 186, do Decreto n. 10.854/2021 para nele fazer incluir os incisos I e II, do §1º, do art. 645, onde foi estabelecido que a dedução referente ao Programa de Alimentação ao Trabalhador - PAT "será aplicável em relação aos valores despendidos para os trabalhadores que recebam até cinco salários mínimos" e "deverá abranger apenas a parcela do benefício que corresponder ao valor de, no máximo, um salário-mínimo".
> 2. **Ocorre que tais limitações para a dedução não constam expressamente**

nas leis criadoras do Programa de Alimentação ao Trabalhador - PAT, não podendo ser estabelecidas via decreto regulamentar, ainda que as leis regulamentadas tragam cláusula geral de regulamentação, pois carecedor de autorização legal específica.
3. Isto porque o estabelecimento de prioridade para o atendimento aos trabalhadores de baixa renda, na forma do regulamento, **não significa a autorização para a exclusão dos demais trabalhadores pelo regulamento**, tal a correta interpretação dos arts. 1º e 2º, da Lei n. 6.321/76.
4. Em situação análoga com as mesmas razões de decidir, o tema já foi enfrentado por este Superior Tribunal de Justiça quando da fixação de custos máximos para as refeições individuais oferecidas pelo mesmo Programa de Alimentação ao Trabalhador - PAT pela Portaria Interministerial n.º 326/77 e pela a Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal n.º 267/2002, que estabeleceram limitações ilegais não previstas na Lei n. 6.321/76, no Decreto n.º 78.676/76 ou no Decreto n. 5/91. Precedentes: AgRg no REsp 1240144 / RS, Segunda Turma, Rel. Min. Castro Meira, julgado em 15.05.2012;REsp 990.313/SP, Rel. Min. Castro Meira, Segunda Turma, DJe 06.03.08; REsp 157.990/SP, Rel. Min. Francisco Falcão, Primeira Turma, DJU de 17.05.04; REsp. n. 1.217.646 - RS, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 25.06.2013.
5. **Em conclusão, 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.**
6. Recurso especial não provido.
(REsp n. 2.088.361/CE, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 10/10/2023, DJe de 17/10/2023.)

DECISÕES MONOCRÁTICAS

7. A título de exemplo, cita-se a decisão da lavra do Ministro Sérgio Kukina, REsp 2099600, publicada em 14/11/2023, da Primeira Turma da Corte Superior, que negou provimento ao recurso especial da União sobre o tema debatido:

RECURSO ESPECIAL Nº 2099600 - RS (2023/0349435-0)
DECISÃO
Trata-se de recurso especial, manejado pela FAZENDA NACIONAL, com base no art. 105, III, a, da CF, contra acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, assim ementado (fl. 147):
TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR - PAT. LEI Nº 6.321/1976.LIMITAÇÕES IMPOSTAS PELO DECRETO Nº10.854/2021. ILEGALIDADE.
1. A Lei nº 6.321/76 assegura às empresas inscritas no PAT o direito de deduzir diretamente do lucro tributável o dobro das despesas com o programa de alimentação dos seus trabalhadores, desde que não ultrapasse a 4% do imposto devido, independentemente do valor da refeição fixado em atos normativos da RFB.
2. Tanto a Lei nº 6.321/76 como as leis posteriores, que disciplinaram a matéria, em nenhum momento estabeleceram limite relativo à faixa salarial dos empregados cuja alimentação é custeada e, tampouco, ao valor máximo do custo passível de dedução.
3. O Decreto nº 10.854/2021 limitou o incentivo fiscal concedido pela Lei nº 6.321/71, na medida em que o disciplinou de maneira diversa e extrapolou os limites do poder regulamentar, em afronta ao princípio da hierarquia das normas. [grifou-se]
Os embargos declaratórios opostos foram rejeitados, nos termos do acórdão de fls. 190/195.
A parte recorrente aponta violação aos arts. 1.022, II, do CPC; 1º e 2º da Lei 6.321/76; 1º, 2º e 5º do Decreto 5/1991; 5º da Lei 8.849/94; 3º e 13 da Lei 9.249/95; 16 da Lei 9.430/96; 5º e 6º, da Lei 9.532/97; 1º, do Decreto-Lei 2.462/88; 10, da Lei 8.541/92; 369 e 581 a 589 do RIR/99; e 111, I, do CTN. Sustenta, em resumo, que:
(I) a despeito dos embargos de declaração, o Tribunal a quo remanesceu omisso acerca das questões neles suscitadas; (II) "a deduçao permitida é limitada, atualmente, ao percentual de quatro pontos percentuais sobre o imposto de renda

devido e não, sobre o lucro tributável" (fl. 211).
O Ministério Público Federal ofereceu parecer às fls. 244/247, opinando pelo não provimento do recurso especial.
É O RELATÓRIO. SEGUE A FUNDAMENTAÇÃO.
Verifica-se, inicialmente, não ter ocorrido ofensa ao art. 1.022 do CPC, na medida em que o Tribunal de origem dirimiu, fundamentadamente, as questões que lhe foram submetidas e apreciou integralmente a controvérsia posta nos autos; não se pode, ademais, confundir julgamento desfavorável ao interesse da parte com negativa ou ausência de prestação jurisdicional.
Noutro turno, o aresto impugnado seguiu fundamentação no sentido de que a dedução em dobro das despesas com o PAT deve ser sobre lucro tributável e não apenas do imposto de renda devido (cf. fls. 151/153).
Adiante, a jurisprudência deste Superior Tribunal de Justiça é no sentido de que "O incentivo fiscal - desconto em dobro das despesas com o PAT - deve ser calculado sobre o lucro da empresa, chegando-se, assim, ao lucro real sobre o qual é calculado o adicional do imposto de renda, aplicando-se a limitação de 4% sobre o total do imposto de renda devido, após a inclusão do adicional" (AgInt no REsp 1.950.444/CE, rel. Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, DJe 08/11/2021).
Em reforço:
TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. ADICIONAL. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR (PAT). INCENTIVOS FISCAIS. FORMA DE CÁLCULO.
1."O incentivo fiscal - desconto em dobro das despesas com o PAT - deve ser calculado sobre o lucro da empresa, chegando-se, assim, ao lucro real sobre o qual é calculado o adicional do imposto de renda, aplicando-se a limitação de 4% sobre o total do imposto de renda devido, após a inclusão do adicional" Precedentes" (AgInt no REsp 1.950.444/CE, rel. Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 03/11/2021, DJe 08/11/2021) 2. Agravo interno não provido.
(AgInt nos EDcl no REsp n. 1.727.805/SC, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, DJe de 25/5/2022.)
Na espécie, **a Corte Regional decidiu em conformidade com a orientação jurisprudencial do STJ**, não estando a merecer qualquer reparo. Esse é, também, o entendimento esposado no opinativo ministerial. [grifou-se]
ANTE O EXPOSTO, **nego provimento ao recurso especial.**

8. Utilizando-se como critério de pesquisa o tema em debate, notadamente, **com foco no novel Decreto 10.854/2021**, o sistema de busca de jurisprudência do STJ forneceu as **decisões monocráticas** dos seguintes julgadores, aplicáveis ao caso, a saber, a título ilustrativo: AREsp 2377916; REsp 2116419; REsp 2114245; REsp 2071443 (Relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, publicações: 15/02/2024, idem, 20/12/2023, 02/06/2023)[2]; REsp 2099600 (Relator Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, publicação: 14/11/2023).

III

Sobre o Decreto nº 10.854/2021 em discussão

9. Inicialmente, relata-se que o incentivo fiscal disponível às empresas, com o objetivo de adesão ao Programa de Alimentação do Trabalhador-PAT, está previsto na Lei nº 6.321/1976.

10. O argumento genérico dos contribuintes formulado perante o Poder Judiciário, discussão mais antiga que o **Decreto nº 10.854/2021**, objeto de análise pelo PARECER SEI Nº 268/2023/MF, reportava-se ao pedido de aproveitamento do benefício do PAT mediante dedução de suas despesas diretamente sobre o lucro tributável, importando em reflexos ao adicional do IRPJ devido e não sobre o imposto a pagar[3].

11. Não obstante, de acordo com o pedido de dispensa formulado, o cerne da questão gira em torno do debate sobre a constitucionalidade[4] e legalidade do **art. 186 do Decreto 10.854/2021**, que deu nova redação ao § 1° do art. 645 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto 9.580/2018), determinando que o incentivo fiscal de dedução das despesas relativas ao Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT do IRPJ será aplicável apenas

em relação aos valores despendidos para **os trabalhadores que recebam até cinco salários mínimos**, salvo nas hipóteses de serviço próprio de refeições ou de distribuição de alimentos por meio de entidades fornecedoras de alimentação coletiva, estando essa dedução limitada, ainda, à parcela do benefício que corresponder ao valor de, no máximo, um salário-mínimo[5].

12. A União alegava que o Decreto nº 10.854, de 10 de novembro de 2021, ao disciplinar a respeito do benefício fiscal do PAT, teve como propósito dar consecução ao objetivo social inscrito no art. 2º da Lei 6.321/1976. Ou seja, a prioridade do programa é atender os trabalhadores de baixa renda, segundo a lei, que recebam até cinco salários mínimos.

13. De fato, quando se avalia a lei, verifica-se a possibilidade de o art. 186 do Decreto 10.854/2021, ao exercer a sua função regulamentar e sem inovar o Direito, fixar restrições destinadas à priorização do trabalhador de baixa renda. Vejamos:

> Art. 186. O Decreto nº 9.580, de 2018, passa a vigorar com as seguintes alterações:
> "Art. 645. .....
> § 1º A dedução de que trata o art. 641:
> 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
> II - deverá abranger apenas a parcela do benefício que corresponder ao valor de, no máximo, um salário-mínimo....." (NR)

14. Logo, os argumentos fazendários ressaltam a relevância segundo a qual o Decreto em comento, na parte em discussão, não operou qualquer violação à **legalidade tributária**, uma vez que "existe, nos arts. 1° e 2° da Lei 6.321/1976, autorização legislativa para que o Executivo regulamente e restrinja o benefício de dedução das despesas com o PAT de modo a priorizar os trabalhadores de baixa renda"[6], do mesmo modo em que as alterações em tela não exigem a observância do princípio da anterioridade tributária.

15. Com base na temática em foco, notadamente no que diz respeito às alterações trazidas pelo Decreto nº 10.854/2021, seria possível averiguar se as duas Turmas de Direito Público da Primeira Seção da Corte Superior já se manifestaram cabalmente a respeito da matéria, com o propósito de se alcançar a conclusão, a partir da convicção da existência de formação da posição consolidada na jurisprudência, se houve, como questionado, afronta à legalidade e à hierarquia das normas, e, portanto, constituída a definição de eventual existência de ultrapassagem, pelo legislador, do exercício do poder regulamentar ao impor restrições ao incentivo fiscal não previstas na Lei nº 6.321/71.

16. As decisões pesquisadas e colacionadas nesta manifestação, em regra, anuem com os acórdãos regionais que entenderam, em breve síntese, que o art. 186 do Decreto nº 10.854/2021, **ao restringir a dedução do PAT** a valores pagos a título de alimentação para os trabalhadores que recebam até cinco salários-mínimos violaria o poder regulamentar conferido à Administração Fazendária, ao criar limite de dedução não previsto em lei, **incorrendo em vício de legalidade**.

17. Os julgados existentes são bastantes para se afirmar a existência de **jurisprudência consolidada,** no que concerne à matéria em exame.

-IV-

Do PARECER SEI Nº 268/2023/MF

18. Apesar de tratar de tema análogo, é preciso não confundir a matéria em análise com o tema objeto de dispensa de impugnação judicial, viabilizado por intermédio do bem

elaborado e analítico Parecer PARECER SEI Nº 268/2023/MF, de 29/03/2023.

19. O Parecer em comento reconheceu que o STJ compreendeu que "a dedução em dobro dos gastos com alimentação, no âmbito do PAT, deve se dar sobre o lucro tributável, observado o limite de 4% do imposto de renda devido (tributo principal e o respectivo adicional)".

20. A legislação pertinente à matéria do PARECER SEI Nº 268/2023/MF relacionava-se, especificamente, aos art. 1º, da Lei nº 6.321, de 1976, 5º da Lei nº 8.849, de 1994; arts. 5º e 6º da Lei nº 9.532, de 1997; art. 3º, §4º, da Lei nº 9.249, de 1995; Decreto nº 5, de 1991 e IN SRF nº 267, de 2002. Destarte, vale citar, por esclarecedor, o núcleo do debate fixado naquele opinativo:

> (...)
> Instado a se manifestar sobre a controvérsia, **o STJ rechaçou a linha de defesa apresentada pela União, tendo se posicionado em prol da dedução em dobro das despesas comprovadamente gastas com o PAT sobre o lucro tributável, consoante previsão do art. 1º, caput, da Lei nº 6.321, de 1976.**
> Portanto, para o Tribunal, **a metodologia de apuração do benefício permanece a disciplinada no referido dispositivo**, de maneira que **as leis posteriores cuidaram de definir tão-somente o limite máximo de utilização do benefício, hoje em 4% do imposto de renda devido**, segundo o disposto nos arts. 5º e 6º, I, da Lei n. 9.532, de 1997. Nos casos em que seja devido o adicional do IRPJ, **o limite de 4% incidirá sobre o somatório do IRPJ com o seu adicional.**
> Perfilhando essa compreensão, a **Corte de Justiça entendeu que a base de cálculo do adicional do IRPJ será reflexamente impactada pelo incentivo**, sem que isso afronte a vedação inserta no art. 3º, §4º, da Lei 9.249, de 1995. Justifica sua compreensão argumentando que o benefício fiscal do PAT se opera num momento contábil anterior, relevante para a determinação do lucro tributável, enquanto a vedação legal se dirige à fase posterior, aquela em que o imposto de renda devido já fora definido.
> (...)

V

21. Vislumbra-se que, nos termos da jurisprudência consolidada do Supremo Tribunal Federal, a discussão não ostenta contornos constitucionais, o que inviabiliza que o tema seja alçado à Corte Suprema por meio de recurso extraordinário.

> AGRAVO REGIMENTAL EM AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. DECRETO 10.854/2021. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR. INTERPRETAÇÃO DE LEGISLAÇÃO INFRACONSTITUCIONAL. AUSÊNCIA DE OFENSA DIRETA À CONSTITUIÇÃO. DESCABIMENTO DE CONTROLE EMSEDE DE JURISDIÇÃO CONCENTRADA. AGRAVO REGIMENTAL NÃOPROVIDO.1. O objeto das ações concentradas na jurisdição constitucional brasileira, além das espécies normativas primárias previstas no art. 59 da Constituição Federal, engloba a possibilidade de controle de todos os atos revestidos de indiscutível conteúdo normativo e autônomo. 2. Os dispositivos impugnados não detém caráter normativo autônomo, pois, editados com base na atribuição regulamentar prevista no art. 84, IV, da Constituição Federal, extrai seu fundamento imediato de validade da Lei 6.321/1976. 3. A controvérsia envolve, quando muito, inconstitucionalidade indireta ou reflexa, reveladora de mera crise de legalidade, insuscetível de ferir parâmetro de controle situado no texto da Constituição Federal. Precedentes. 4. Agravo regimental a que se nega provimento (ADI 7.133- AgR, rel. Min. Alexandre de Moraes, Plenário, DJe de 1º/9/2022);

VI

DA DISPENSA DE CONTESTAR E RECORRER EM SI CONSIDERADA

22. O prolongamento do litígio sobre a questão não será possível, em razão da pacificação da jurisprudência formada no Superior Tribunal de Justiça, em sentido desfavorável à União, **tendo em vista a tese em debate, qual seja, a inovação ou restrição trazida pelo art. 186 do Decreto nº 10.854/2021**, pertinente à possibilidade de dedutibilidade **das despesas** com o Programa de Alimentação ao Trabalhador – PAT.

23. Dos dispositivos legais e da jurisprudência acima reproduzidos origina-se a possibilidade de ser dispensada a interposição de recurso, ou a desistência do que tenha sido interposto, o oferecimento de contrarrazões, bem como a autorização para não contestar, desde que inexista outro fundamento relevante, consoante expõe as hipóteses fundadas nos arts. 19, inciso VI, alínea "a", da Lei nº 10.522, de 2002, e do art. 2º, VII, da Portaria PGFN Nº 502, de 12 de maio de 2016.

24. Desse modo, sugere-se a inclusão em lista de dispensa da matéria contida no item 1.2.2.23.3. da lista relativa à dispensa de contestar e recorrer desta Procuradoria-Geral, com fulcro no art. 2º, inciso V, da Portaria PGFN nº 502, de 12 de maio de 2016**,** nos seguintes termos:

> **Item 1.2.2.23. – IRPJ/Imposto de Renda de Pessoa Jurídica**
> Incentivo fiscal de IRPJ para dedução de despesas de Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT.
>
> **Resumo: O Superior Tribunal de Justiça firmou orientação no sentido de que 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.**
>
> **Precedentes**: AgInt no REsp n. 2.164.092/CE (Primeira Turma); REsp n. 2.088.361/CE (Segunda Turma).
> **Data de início da vigência da dispensa**: XX/XX/2025.
> **Referência**: Parecer SEI 1506/2024/ MF.

VII
CONCLUSÃO

25. São essas as considerações que esta Coordenação reputa úteis acerca da matéria trazida para análise, sugerindo-se, em caso de aprovação, o encaminhamento de cópia do presente Parecer à Coordenação-Geral de atuação perante o Supremo Tribunal Federal - CASTF para ciência.

26. Recomenda-se, ainda, o encaminhamento do presente Parecer à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, para ciência e manifestação, com a finalidade de atender aos propósitos do art. 19 c/c art. 19-A III, da Lei nº 10.522, de 2002, antes de eventual submissão do opinativo à Procuradora-Geral da Fazenda Nacional.

27. Por fim, recomenda-se a ampla divulgação desta manifestação à Carreira de Procurador da Fazenda Nacional, assim como a inserção da presente matéria no Sistema de Acompanhamento Judicial – SAJ e a pertinente inclusão do tema na lista de dispensa de contestar e recorrer disponível na *internet*.

28. À consideração superior.

Documento assinado eletronicamente

SANDRO BRANDI ADÃO

Procurador da Fazenda Nacional

De acordo. À consideração superior.

Documento assinado eletronicamente

PAULO VICTOR CABRAL DE FREITAS

Coordenador de Consultoria Judicial Substituto

De acordo. À consideração superior.

Documento assinado eletronicamente

CAMILLA CAVALCANTI RODRIGUES CABRAL

Coordenadora-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional Substituta

Aprovo. Encaminhe-se como proposto.

Documento assinado eletronicamente

RAQUEL GODOY DE MIRANDA ARAUJO

Procuradora-Geral Adjunta de Estratégia e Representação Judicial

---

[1] Item 1.2.2.23.3 do SAJ: "Constitucionalidade e legalidade do Decreto nº 10.854/2021, na parte em que promoveu a regulamentação da utilização do benefício fiscal relativo ao Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, na apuração do IRPJ". Já o item 1.2.2.23.2 do SAJ se refere à: "Legalidade da forma de cômputo da dedução em dobro das despesas do Programa de Alimentação do Trabalhador-PAT sobre o IRPJ devido, estabelecida no Decreto 5/1991, na IN SRF 267/2002, nos arts. 581 e 582 do RIR/99 (Decreto 3.000/1999) e nos arts. 641 e 642 do RIR/18 (Decreto 9.580/2018). Consonância com os arts. 5º da Lei 8.849/1994 e 5º e 6º da Lei 9.532/1997 que alteraram o incentivo fiscal do art. 1º da Lei 6.321/1976 que incidia sobre o Lucro Tributável. Inaplicabilidade da dedução para o adicional de IRPJ (vedação do art. 3º, §4º, da Lei 9.249/1995 e art. 43, I, da IN RFB 1.700/2017".Faz-se referência ao processo SEI conexo: 19839-001514/2025-14, consulta interna PDF 3a Região Dide2;

[2] Cabe destacar que, consoante restou observado no REsp 2.071.443, o Decreto n. 10.854/2021 não foi prequestionado, o que, segundo o julgador, não poderia implicar no reconhecimento de prequestionamento ficto, já que não teria havida suscitação do tema específico nos embargos de declaração. Sendo assim, na parte do citado Decreto, a matéria não foi levada à exame pelo relator. No mesmo sentido: AgInt no Recurso Especial 2071443, relator p/o acórdão Min. Gurgel de Faria, Primeira Turma, data do julgamento: 02/10/2023.

[3] É viável verificar, apenas como exemplo, que alguns acórdãos regionais já julgaram em contrariedade aos interesses dos contribuintes entendendo que o incentivo fiscal em comento aplica-se **sobre o imposto devido, e não mais sobre o lucro tributável (lucro real)**, por exemplo, diante da questão colocada à análise: [...] o incentivo fiscal da Lei nº 6.321, de 1976, regulamentado atualmente pelo art. 581 do Decreto nº 3.000, de 1999 (R.I.R.), aplica-se, a partir das leis nº 8.849, de 1994 (art. 5º) e nº 9.532, de 1997 (art. 5º) **sobre o imposto devido, e não mais sobre o lucro tributável (lucro real)**, como explicitado pelo art. 581-caput do R.I.R. (Decreto nº 3.000, de 1999), sendo esse 'imposto devido' aquele que resulta somente da aplicação da alíquota de 15%.[AREsp 2468641-RS, Ministro Sérgio Kukina, Data da publicação: 21/03/2024, acórdão proferido pelo TRF 4ª Região].

[4] Consoante manifestação da CAEJ, inserida no item 1.2.2.23.3, do SAJ, em relação à ADI 7041: Em 11.7.2022 o Min. Alexandre de Moraes, do STF, proferiu decisão que não conheceu da ADI 7041, ajuizada

pela CNT contra o art. 186 do Decreto 10.854/2021 em relação às regras de aproveitamento do incentivo fiscal de IRPJ relativo ao Programa de Alimentação do Trabalhador, extinguindo-a sem resolução de mérito. A decisão, além de fundamentar-se na ilegitimidade da CNT por ausência de pertinência temática, baseou-se também na ausência de caráter normativo autônomo do decreto impugnado que tem fundamento de validade na Lei 6.321/1976, como se observa no seguinte trecho: "No presente caso, todavia, como bem realçado tanto pelo Advogado Geral da União, quanto pelo Procurador-Geral da República, impõe-se reconhecer que o Decreto 10.854/2021 não detém caráter normativo autônomo, como pretende a Autora, pois, editado com base na atribuição regulamentar prevista no art. 84, IV, da Constituição Federal, extrai seu fundamento imediato de validade da Lei 6.321/1976, a qual expressamente dispõe em seu art. 1º, com a redação dada pela Medida Provisória 1.108/2022, que 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 […], na forma e de acordo com os limites em que dispuser o Decreto que regulamente esta Lei".
[5] De acordo com a Fundamentação Padrão, item SAJ: 1.2.2.23.3
[6] De acordo com a Fundamentação Padrão, item SAJ: 1.2.2.23.3

Documento assinado eletronicamente por **Sandro Brandi Adão**, **Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 14/07/2025, às 18:22, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020.

Documento assinado eletronicamente por **Paulo Victor Cabral de Freitas**, **Coordenador(a) Substituto(a)**, em 15/07/2025, às 11:07, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020.

Documento assinado eletronicamente por **Camilla Cavalcanti Rodrigues Cabral**, **Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 15/07/2025, às 11:12, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020.

Documento assinado eletronicamente por **Raquel Godoy de Miranda Araújo**, **Procurador(a)-Geral Adjunto(a)**, em 15/07/2025, às 11:58, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020.

A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://colaboragov.sei.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **41821198** e o código CRC **24BBC540**.

Referência: Processo nº 10951.002818/2024-57 SEI nº 41821198

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional
Procuradoria-Geral Adjunta de Representação Judicial
Coordenação-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional
Coordenação de Consultoria Judicial
Redução de Litigiosidade

DESPACHO

Processo nº 10951.002818/2024-57

À Divisão de Gabinete da PGFN,

Considerando a ausência de questionamentos formulados pela RFB (Despacho 52305192 c/c art. 2º, §§2º e 3º, da Portaria Conjunta PGFN/RFB n. 01/2014), submeto à apreciação da Sra. Procuradora-Geral da Fazenda Nacional o **PARECER SEI Nº 1506/2024/MF** (41821198), bem como a respectiva minuta de despacho (53188604).

JERSILENE DE SOUZA MOURA
Coordenadora de Consultoria Processual

Documento assinado eletronicamente por **Jersilene de Souza Moura**, **Coordenador(a)**, em 20/08/2025, às 15:14, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020.

A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://colaboragov.sei.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **53188743** e o código CRC **E52392CC**.

Referência: Processo nº 10951.002818/2024-57. SEI nº 53188743

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional

DESPACHO Nº 239/2025/PGFN-MF

Processo nº 10951.002818/2024-57

APROVO, para os fins do art. 19-A, *caput* e inciso III, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, o **PARECER SEI Nº 4002/2023/MF**, o qual, considerando o entendimento consolidado do Colendo Superior Tribunal de Justiça, propõe a seguinte inclusão na lista de temas com dispensa de contestação e recursos da PGFN:

> **Item 1.2.2.23. – IRPJ/Imposto de Renda de Pessoa Jurídica**
> Incentivo fiscal de IRPJ para dedução de despesas de Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT.
>
> **Resumo: O Superior Tribunal de Justiça firmou orientação no sentido de que 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.**
>
> **Precedentes**: AgInt no REsp n. 2.164.092/CE (Primeira Turma); REsp n. 2.088.361/CE (Segunda Turma).
> **Data de início da vigência da dispensa**: XX/XX/2025.
> **Referência**: Parecer SEI 1506/2024/ MF.

Cientifique-se a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, bem como restitua-se o expediente à Procuradoria-Geral Adjunta de Consultoria e Estratégia da Representação Judicial para as providências cabíveis.

Documento assinado eletronicamente

ANELIZE LENZI RUAS DE ALMEIDA

Procuradora-Geral da Fazenda Nacional

Documento assinado eletronicamente por **Anelize Lenzi Ruas de Almeida**, **Procurador(a)-Geral**, em 20/08/2025, às 19:51, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020.

A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://colaboragov.sei.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **53193870** e o código CRC **02307B54**.