



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.217.895 - SC (2010/0193545-3)

RELATOR : MINISTRO CASTRO MEIRA
R.P/ACÓRDÃO : MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : CESAR NADAL SOUZA
ADVOGADO : GUSTAVO DUARTE DA SILVA GOULART E OUTRO(S)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE E DECLARAÇÃO DE AJUSTE DO IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA. UTILIZAÇÃO DA UFIR MENSAL. IMPOSSIBILIDADE DE USO DA UFIR DIÁRIA.

1. O valor da UFIR eleito expressamente pelo art. 13 da Lei n. 8.383/91 para o cálculo do imposto de renda da pessoa física retido na fonte não foi o valor da UFIR diária mas o valor da UFIR no mês, isto é, a UFIR mensal. Quando a lei quis fazer uso da UFIR diária assim o determinou expressamente, como no caso da tributação das operações financeiras (v.g. art. 20, §§ 3º e 4º; art. 21; art. 23, §§ 3º e 4º; art. 25, §1º; art. 26, §1º, art. 31, §1º; e art. 33, §5º) e no caso da tributação das pessoas jurídicas (v.g. art. 38, §§ 2º, 5º, 8º; art. 39, §3º; art. 40, §11; art. 42, §2º; art. 45; e art. 48).

2. Não aplicar os dispositivos da Lei n. 8.383/91 implica em declarar-lhes a inconstitucionalidade, o que somente pode ser feito nos moldes do art. 97, da Constituição Federal de 1988, a teor do enunciado n. 10 da Súmula Vinculante do STJ: *"Viola a cláusula de reserva de plenário (CF, artigo 97) a decisão de órgão fracionário de tribunal que, embora não declare expressamente a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público, afasta sua incidência, no todo ou em parte"*.

3. Com as vênias de praxe, DIVIRJO DO RELATOR para dar provimento ao recurso especial.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos esses autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas, o seguinte resultado de julgamento:

"Prosseguindo-se no julgamento, após o voto-vista do Sr. Ministro Mauro Campbell Marques, a Turma, por maioria, deu provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Mauro Campbell Marques. Vencido o Sr. Ministro Castro Meira."

Votaram com o Sr. Ministro Mauro Campbell Marques os Srs. Ministros Humberto Martins e Herman Benjamin.

Não participou, justificadamente, do julgamento o Sr. Ministro Cesar Asfor Rocha.

Brasília (DF), 05 de junho de 2012.

MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES, Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.217.895 - SC (2010/0193545-3)

RELATOR : **MINISTRO CASTRO MEIRA**
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : CESAR NADAL SOUZA
ADVOGADO : GUSTAVO DUARTE DA SILVA GOULART E OUTRO(S)

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO CASTRO MEIRA (Relator): Cuida-se de recurso especial fundado exclusivamente na alínea "a" do inciso III do art. 105 da CF/88 e interposto pela Fazenda Nacional contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que julgou procedentes embargos à execução manejados pelo ora recorrido por entender que, na declaração de ajuste anual, o imposto de renda retido na fonte deve ser convertido para a UFIR do mês de pagamento e não para a UFIR diária do dia em que realizada a retenção, assim resumindo os fundamentos na ementa:

EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. UFIR. DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL.

A conversão do valor nominal do Imposto de Renda Retido na Fonte mediante a divisão por UFIR de valor superior à utilizada para a correção dos rendimentos dos embargados resulta em uma quantidade de UFIR menor do que a devida, implicando reflexos na apuração do Imposto por ocasião do ajuste anual. (e-STJ fl. 197)

Os embargos de declaração opostos na sequência foram acolhidos em parte tão somente para fins de prequestionamento. (e-STJ fls. 206-210)

A Fazenda Nacional aponta violação dos arts. 8º, parágrafo único, "a", 11, § 4º, 13 e 19, da Lei 8.383/91. Argumenta que "o critério determinado para o cálculo inclusive das retenções na fonte sempre foi o da utilização da UFIR mensal – e, não, o da UFIR diária. Se, no caso, a fonte pagadora fez retenções de Imposto de Renda utilizando-se da UFIR diária, agiu mal, pois o critério legal, como claramente ressaí do art. 19 acima transcrito, que, por sua vez, se reporta aos demais, também transcritos, sempre foi o da utilização da UFIR mensal". (e-STJ fl. 219)

O recorrido ofertou contrarrazões. (e-STJ fls. 224-233)

Admitido na origem, subiram os autos para julgamento. (e-STJ fls. 236-237)

É o relatório.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.217.895 - SC (2010/0193545-3)

EMENTA

RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. RETENÇÃO NA FONTE. CONVERSÃO DOS RENDIMENTOS EM UFIR PARA FINS DE APURAÇÃO DO TRIBUTO NO AJUSTE ANUAL. MOMENTO DA CONVERSÃO. DATA DO RECEBIMENTO DOS RENDIMENTOS PELO CONTRIBUINTE. ARTIGOS 5º E 13, DA LEI 8.383/91. INTERPRETAÇÃO SISTEMÁTICA.

1. Para fins de apuração do imposto de renda pessoa física retido na fonte, o valor utilizado para a conversão da remuneração em UFIR (anos-base de 1992 e 1993) deve ser aquele apurado no momento em que efetivamente o servidor passou a dispor da verba remuneratória, ou seja, a data do recebimento de seus vencimentos (UFIR diária), e não o valor da UFIR no 1º dia do mês referente à remuneração (UFIR mensal).

2. O art. 43 do CTN permite a incidência do Imposto de Renda sobre a disponibilidade econômica **ou jurídica** da renda. No 1º dia de cada mês o trabalhador faz jus ao rendimento relativo ao mês anterior, portanto, já detém disponibilidade jurídica sobre o respectivo rendimento. Todavia, no caso concreto, o legislador optou pela disponibilidade econômica da renda ao estatuir, no art. 5º da Lei 8.383/91 que "o imposto será calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos em cada mês". Essa regra não pode ser desconsiderada pelo Fisco no momento em que examina a declaração de ajuste anual do contribuinte.

3. Recurso especial não provido.

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO CASTRO MEIRA (Relator): Noticiam os autos que CESAR NADAL SOUZA, ora recorrido, ajuizou embargos à execução fiscal, buscando desconstituir auto de infração ao argumento de que "foi utilizado critério de cálculo inadequado para calcular o imposto de renda no ano-calendário 1993, uma vez que a Receita Federal considerou a UFIR cheia, apurada no 1º dia do mês, e não a UFIR diária, a do dia do efetivo pagamento" (e-STJ fl. 162).

A sentença julgou procedente o pedido, reconhecendo a inexistência da dívida e declarando a invalidade da CDA n.º 91 1 02 000824-70, forte nos seguintes argumentos:

Quanto à matéria de fundo, a retenção do imposto de renda nos anos-base 1992 e 1993 dava-se na data do efetivo recebimento da renda pelos contribuintes, e nessa data era convertida em UFIR (diária). E assim eram e deveria ser declaradas tais importâncias. Ao considerar que os recolhimentos do trabalho foram auferidos no 1º dia do mês, indistintamente, e exigir, para fins de tributação, que sobre o valor da UFIR desse dia fosse feita a conversão, o Fisco estaria incluindo, na base de cálculo, a inflação apurada entre essa data (1º dia do mês) e a do efetivo pagamento. Legitimar a ação do Fisco implica subverter completamente o sistema de tributação do imposto de renda. Isso porque permitiria tratamento desigual entre contribuintes que se encontravam na mesma situação, baseado unicamente na data do recebimento do salário: quanto mais próximo do dia 1º



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

recebesse, maior expressão econômica teria o seu salário, quanto mais distantes desse marco, menos valeria. Além disso, permitiria que fosse prestigiada a renda fictícia, em detrimento da real, porque esse critério de apuração de imposto de renda levaria em consideração renda que o contribuinte de fato não chegou a receber, por força do impacto negativo do fenômeno inflacionário do período, que á época galopava às soltas. (e-STJ fl. 163-164)

O aresto recorrido manteve a sentença, negando provimento à apelação fazendária e à remessa oficial, como bem esclarece o seguinte fragmento do voto condutor:

Com efeito, o procedimento adotado pela Receita Federal ocasionou, por ocasião da Declaração de Ajuste Anual relativa aos anos-base de 1992 e 1993, a apuração indevida de um saldo devedor a título de Imposto de Renda, tendo em vista que os rendimentos eram convertidos pela UFIR mensal, do primeiro dia do mês, de valor menor do que a UFIR diária, utilizada para a conversão do Imposto Retido na Fonte.

É consabido que o Imposto de Renda é tributo cujo fato gerador é complexo, motivo pelo qual a lei impõe ao contribuinte a obrigatoriedade da apresentação de declaração de ajuste. Nessa sistemática, as retenções na fonte são meras antecipações do pagamento do imposto presumivelmente devido, a ser apurado em declaração de ajuste anual, apresentada sempre no exercício financeiro seguinte ao da percepção dos rendimentos.

Em assim sendo, **embora o valor nominal do Imposto de Renda Retido na Fonte estivesse correto, sua conversão mediante a divisão por UFIR de valor superior à utilizada para a correção dos rendimentos dos embargados resultaria em uma quantidade de UFIR menor do que a devida, trazendo reflexos na apuração do imposto por ocasião do ajuste anual.**

Nesse sentido, transcrevo os seguintes precedentes desta Corte:

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA RETIDO NA FONTE. CONVERSÃO EM UFIR PARA FINS DE APURAÇÃO DO TRIBUTO. MOMENTO DA CONVERSÃO. 1. Omissis. 2. Para fins de apuração do IRRF nos anos-base 1992 e 1993, a conversão da remuneração em UFIR deve ser feita com base no valor desta no momento do recebimento daquela, e não com base no valor da Unidade no dia 1º do mês de competência. 3. A aplicação da UFIR no início do mês Fisco acarreta a tributação de um valor que o trabalhador não receberá de fato, se no momento do recebimento se fizesse uma reconversão de UFIR para Cruzeiro (unidade monetária dos anos-base 1992 e 1993). (AC nº 2002.04.01.016779-9, Primeira Turma, Rel. Des. Federal Maria Lúcia Luz Leiria, DJ 13-07-2005)

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. DECADÊNCIA. CONVERSÃO EM UFIR. DIA DO PAGAMENTO DA REMUNERAÇÃO. 1. Omissis. 2. Para a conversão do valor da remuneração auferida pelo contribuinte em UFIR, para fins de apuração do imposto de renda pessoa física anos-base 1992 e 1993, deve ser considerado o dia de seu efetivo pagamento, sob pena de haver tributação de parcela que não foi efetivamente recebida. (AC nº 2000.04.01.062675-0, Primeira Turma, Rel. Juíza Federal Vivian Josete Pantaleão Caminha, DJ 16-08-2006)

Ante o exposto, voto por negar provimento à apelação e à remessa oficial. (e-STJ



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

fls. 195-196, negritei)

Cinge-se a controvérsia, portanto, em definir se o imposto de renda retido na fonte deve ser convertido para a UFIR diária (da data da retenção), como quer o recorrido, ou para a UFIR mensal, como pretende a Fazenda Nacional, por ocasião dos ajustes anuais dos anos-base 1992 e 1993.

A questão não é nova na Corte, embora não tenha localizado precedente específico desta Turma.

A matéria foi enfrentada, em algumas oportunidades, pela Primeira Turma, que decidiu no mesmo sentido do aresto impugnado, ou seja, contrariamente à pretensão fazendária.

Cito os seguintes precedentes:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. EXIGÊNCIA DA RECEITA FEDERAL DE CONVERSÃO DA UFIR PELO SEU VALOR NO 1º DIA DO MÊS DE PAGAMENTO, E NÃO POR SEU VALOR NA DATA DO EFETIVO RECEBIMENTO DOS VENCIMENTOS. INADMISSIBILIDADE. ARTS. 5º E 13 DA LEI 8.383/91.

1. Tratam os autos de ação processada sob o rito ordinário na qual os autores (AIDÊ JOSÉ VALCARENGHI e OUTROS) afirmam que durante os anos-base de 1992 e 1993 perceberam remuneração superior a 1.950 UFIR's, tributável por imposto de renda à alíquota de 25%, conforme disposto na Lei 8.383/91, tendo sido a referida exação retida em folha de pagamento. Alegam que se viram compelidos, por ocasião da declaração de ajuste anual do imposto de renda, a pagar ou deixar de receber valores em decorrência da manipulação de índices pela Receita Federal, que consistiu, basicamente, em incluir na base de cálculo do imposto a inflação observada entre o dia 1º de cada mês e o dia do efetivo pagamento, importando na tributação de valores não-percebidos, mas que, ao contrário, representaram prejuízo. Sentença julgou procedente o pedido para condenar a União a ressarcir aos autores os prejuízos verificados em decorrência da cobrança do imposto de renda a maior nos anos-base de 1992 e 1993, acrescido de correção monetária e juros moratórios de 0,5% a contar da citação. O TRF/4ª Região deu provimento à apelação da parte autora para fixar a verba honorária sobre o valor da condenação, alterando a sentença que determinou sobre o valor dado à causa. A apelação da Fazenda e a remessa oficial foram parcialmente providas, tão-somente, para afastar a condenação em juros moratórios de 0,5% a contar da citação. Recurso especial da Fazenda fundamentado na alínea "a" apontando violação dos arts. 5º e 13 da Lei 8.383/91. Sustenta que não há que se confundir "disponibilidade econômica de renda", de que trata o art. 43 do CTN, com a ocorrência da chamada "disponibilidade financeira". Esta última ocorre quando o contribuinte realiza financeiramente o rendimento, recebe-o em moeda ou algo representativo, como um cheque. Igualmente não há nenhuma razão para se repelir a incidência das referidas normas, uma vez que se encontram em consonância com o art. 43 do CTN. Sem contra-razões.

2. Para fins de apuração do imposto de renda pessoa física retido na fonte, o valor utilizado para a conversão da remuneração para UFIR (anos-base de 1992 e 1993) deve ser aquele apurado no momento em que efetivamente o servidor passou a dispor da verba remuneratória, ou seja, a data do recebimento de seus vencimentos, e não o valor da UFIR no 1º dia do mês referente à remuneração.

3. Inteligência dos arts. 5º e 13 da Lei 8.383/91.

4. Recurso especial não-provido." (REsp 854.762/SC, Rel. Min. José Delgado, DJ 05.10.06)



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. RETENÇÃO NA FONTE. CONVERSÃO DOS RENDIMENTOS EM UFIR PARA FINS DE APURAÇÃO DO TRIBUTO. MOMENTO DA CONVERSÃO. DATA DO RECEBIMENTO DOS RENDIMENTOS PELO CONTRIBUINTE. ARTIGOS 5º E 13, DA LEI 8.383/91.

1. O valor dos rendimentos do contribuinte utilizado para conversão em Ufir (à luz do disposto nos artigos 5º e 13, da Lei 8.383/91), para fins de apuração do imposto de renda pessoa física retido na fonte, referente ao ano-base de 1993, é aquele apurado na data do efetivo recebimento dos vencimentos (momento em que se verifica a disponibilidade da verba remuneratória), e não o valor da Ufir no 1º dia do mês referente à remuneração (Precedente oriundo da Primeira Turma: REsp 854.762/SC, Rel. Ministro José Delgado, Primeira Turma, julgado em 05.09.2006, DJ 05.10.2006).

2. Deveras, malgrado o caput do artigo 13, da Lei 8.383/91, estabeleça que, "para efeito de cálculo do imposto a pagar ou do valor a ser restituído, os rendimentos serão convertidos em quantidade de Ufir pelo valor desta no mês em que forem recebidos pelo beneficiário", a interpretação sistemática da norma reclama a observância do artigo 5º, do aludido diploma legal, verbis: "Art. 5º A partir de 1º de janeiro do ano-calendário de 1992, o imposto de renda incidente sobre os rendimentos de que tratam os arts. 7º, e 12 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, será calculado de acordo com a seguinte tabela progressiva: Base de Cálculo (em Ufir) Parcela a Deduzir da Base de Cálculo (em Ufir) Alíquota Acima de 1.000 Isento Acima de 1.000 até 1.950 1.000 15% Acima de 1.950 1.380 25% Parágrafo único. O imposto de que trata este artigo será calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos em cada mês." 3. Conseqüentemente, a data da conversão dos rendimentos pela Ufir compreende o momento da aquisição da disponibilidade da renda e proventos, ex vi do disposto no artigo 43, do CTN, vale dizer, a data efetiva do recebimento da remuneração pelo contribuinte.

4. Recurso especial fazendário desprovido. (REsp 960.767/SC, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 01.07.2010)

O art. 13 da Lei 8.383/91 – dispositivo que a recorrente aponta como malferido – estabelece que, "para efeito de cálculo do imposto a pagar ou do valor a ser restituído, os rendimentos serão convertidos em quantidade de Ufir pelo valor desta **no mês** em que forem recebidos pelo beneficiário".

Aparentemente, a redação do dispositivo parece corroborar a tese sustentada pela Fazenda Nacional. Nada obstante, a interpretação sistemática da norma reclama a observância do artigo 5º do mesmo diploma legal, segundo o qual:

Art. 5º A partir de 1º de janeiro do ano-calendário de 1992, o imposto de renda incidente sobre os rendimentos de que tratam os arts. 7º, e 12 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, será calculado de acordo com a seguinte tabela progressiva:

Base de Cálculo (em Ufir) Parcela a Deduzir da Base de Cálculo (em Ufir)

Alíquota

Acima de 1.000 Isento

Acima de 1.000 até 1.950 1.000 15%

Acima de 1.950 1.380 25%

Parágrafo único. **O imposto de que trata este artigo será calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos em cada mês.**

Se a base de cálculo do imposto é o valor **efetivamente recebido** em cada mês, não



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

poderá a conversão ser realizada pela UFIR do dia 1º, quando o salário é pago em data posterior, sob pena de ofender-se a norma que fixa a base de cálculo do tributo, sobretudo, quando se sabe que a inflação dos anos de 1992 e 1993 ainda era bem significativa, pois anteriores ao Plano Real.

Portanto, a interpretação sistemática dos arts. 5º e 13, da Lei 8.383/91 conduz à conclusão de que o imposto retido na fonte em cada mês dever ser convertido para a UFIR diária da data da retenção, e não pela UFIR geral do mês, calculada no dia 1º.

É verdade que o art. 43 do CTN permite a incidência do Imposto de Renda sobre a disponibilidade econômica **ou jurídica** da renda. É correto, também, que no 1º dia de cada mês o trabalhador faz jus ao rendimento relativo ao mês anterior, portanto, já detém disponibilidade jurídica sobre o respectivo rendimento. Todavia, no caso concreto, a lei optou pela disponibilidade econômica da renda ao estatuir que "o imposto será calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos em cada mês". Essa regra não pode ser desconsiderada pelo Fisco no momento em que examina a declaração de ajuste anual do contribuinte.

Destarte, o valor dos rendimentos do contribuinte utilizado para conversão em Ufir, à luz do disposto nos artigos 5º e 13, da Lei 8.383/91, para fins de apuração do imposto de renda pessoa física retido na fonte, referente aos anos-base de 1992 e 1993, é aquele apurado na data do efetivo recebimento dos vencimentos, e não o valor convertido na Ufir do 1º dia do mês referente à remuneração.

Ante o exposto, **nego provimento ao recurso especial.**

É como voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2010/0193545-3 **PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.217.895 / SC**

Números Origem: 200472010024840 200672010054129

PAUTA: 03/11/2011

JULGADO: 03/11/2011

Relator

Exmo. Sr. Ministro **CASTRO MEIRA**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **HERMAN BENJAMIN**

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. **CARLOS EDUARDO DE OLIVEIRA VASCONCELOS**

Secretária

Bela. **VALÉRIA ALVIM DUSI**

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : CESAR NADAL SOUZA
ADVOGADO : GUSTAVO DUARTE DA SILVA GOULART E OUTRO(S)

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

CERTIDÃO

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

"Após o voto do Sr. Ministro-Relator, negando provimento ao recurso, pediu vista dos autos, antecipadamente, o Sr. Ministro Mauro Campbell Marques."

Aguardam os Srs. Ministros Humberto Martins e Herman Benjamin.

Não participou, justificadamente, do julgamento o Sr. Ministro Cesar Asfor Rocha.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.217.895 - SC (2010/0193545-3)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE E DECLARAÇÃO DE AJUSTE DO IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA. UTILIZAÇÃO DA UFIR MENSAL. IMPOSSIBILIDADE DE USO DA UFIR DIÁRIA.

1. O valor da UFIR eleito expressamente pelo art. 13 da Lei n. 8.383/91 para o cálculo do imposto de renda da pessoa física retido na fonte não foi o valor da UFIR diária mas o valor da UFIR no mês, isto é, a UFIR mensal. Quando a lei quis fazer uso da UFIR diária assim o determinou expressamente, como no caso da tributação das operações financeiras (v.g. art. 20, §§ 3º e 4º; art. 21; art. 23, §§ 3º e 4º; art. 25, §1º; art. 26, §1º; art. 31, §1º; e art. 33, §5º) e no caso da tributação das pessoas jurídicas (v.g. art. 38, §§ 2º, 5º, 8º; art. 39, §3º; art. 40, §11; art. 42, §2º; art. 45; e art. 48).

2. Não aplicar os dispositivos da Lei n. 8.383/91 implica em declarar-lhes a inconstitucionalidade, o que somente pode ser feito nos moldes do art. 97, da Constituição Federal de 1988, a teor do enunciado n. 10 da Súmula Vinculante do STJ: *"Viola a cláusula de reserva de plenário (CF, artigo 97) a decisão de órgão fracionário de tribunal que, embora não declare expressamente a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público, afasta sua incidência, no todo ou em parte"*.

3. Com as vênias de praxe, DIVIRJO DO RELATOR para dar provimento ao recurso especial.

VOTO-VISTA

O EXMO. SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES: Cuida-se de recurso especial interposto pela FAZENDA NACIONAL contra acórdão que julgou procedentes embargos à execução, estando assim resumidos os fundamentos na ementa:

EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. UFIR. DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL.

A conversão do valor nominal do Imposto de Renda Retido na Fonte mediante a divisão por UFIR de valor superior à utilizada para a correção dos rendimentos dos embargados resulta em uma quantidade de UFIR menor do que a devida, implicando reflexos na apuração do Imposto por ocasião do ajuste anual. (e-STJ fl. 197)

A FAZENDA NACIONAL aponta violação dos arts. 8º, parágrafo único, "a", 11, § 4º, 13 e 19, da Lei 8.383/91. Argumenta que o critério determinado para o cálculo inclusive das retenções na fonte sempre foi o da utilização da **UFIR mensal** – e não o da **UFIR diária**. Afirma que se a fonte pagadora fez retenções de Imposto de Renda utilizando-se da UFIR diária,



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

agiu mal, pois o critério legal sempre foi o da utilização da UFIR mensal (e-STJ fl. 219).

Na sessão do dia 3.11.2011 o Min. Castro Meira, relator do presente processo, proferiu voto negando provimento ao recurso. Alegou o Ministro que, no caso concreto, deve ser dada interpretação sistemática aos artigos 5º e 13, da Lei n. 8.383/91 a fim de reconhecer a incidência do imposto de renda no momento em que o trabalhador tem a disponibilidade econômica do rendimento e não a disponibilidade jurídica. Extraiu do parágrafo único do art. 5º da Lei n. 8.383/91, comando que assim o determina ("*O imposto de que trata este artigo será calculado sobre os **rendimentos efetivamente recebidos em cada mês***"). Na ocasião, pedi vista para examinar a matéria com mais vagar.

Em dezembro de 1991 foi publicada a Lei n. 8.383/91 que trouxe novas regras para a apuração do imposto de renda referente ao ano-base de 1992. Na ocasião foi instituída a Unidade Fiscal de Referência (UFIR) como medida de valor e parâmetro de atualização monetária de tributos e de valores expressos em cruzeiros (Cr\$).

A UFIR foi criada mediante duas sistemáticas de cálculo, a **UFIR mensal** (fixa em cada mês-calendário) e a **UFIR diária** (sujeita à variação em cada dia, sendo que a do primeiro dia do mês correspondia à UFIR mensal do mesmo mês). À toda evidência, em um período inflacionário, o valor numérico do indexador aumentava no decorrer do tempo, sendo que a UFIR diária do primeiro dia do mês (igual à UFIR mensal) era menor que a UFIR diária do último dia do mês.

A mesma lei, para o cálculo do imposto de renda das pessoas físicas, assim determinou:

Lei n. 8.383/91

CAPÍTULO II

Do Imposto de Renda das Pessoas Físicas

[...]

Art. 5º A partir de 1º de janeiro do ano-calendário de 1992, o imposto de renda incidente sobre os rendimentos de que tratam os arts. 7º, 8º, e 12 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, será calculado de acordo com a seguinte tabela progressiva:

Base de Cálculo (em Ufir)	Parcela a Deduzir da Base de Cálculo (em Ufir)	Alíquota
Acima de 1.000		Isento



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Acima de 1.000 até 1.950	1.000	15%
Acima de 1.950	1.380	25%

Parágrafo único. O imposto de que trata este artigo será calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos **em cada mês**.

Expressa a base de cálculo em UFIR, para o enquadramento dos rendimentos da pessoa física do mês na tabela (rendimentos esses que ainda eram recebidos em cruzeiros Cr\$) a fim de identificar a respectiva alíquota, **era necessário efetuar a conversão dos rendimentos em quantidade de UFIR**. Para isso foi publicado o comando previsto no art. 13 da mesma lei. Transcrevo:

Art. 13. Para efeito de cálculo do imposto a pagar ou do valor a ser restituído, os rendimentos serão convertidos em quantidade de **Ufir pelo valor desta no mês** em que forem recebidos pelo beneficiário.

Parágrafo único. A base de cálculo do imposto, na declaração de ajuste anual, será a diferença entre as somas, em quantidade de Ufir:

- a) de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte; e
- b) das deduções de que trata o art. 11 desta lei.

Sendo assim, **o valor da UFIR eleito expressamente pela lei não foi o valor da UFIR diária mas o valor da UFIR no mês, isto é, a UFIR mensal**. A este respeito, de ver que quando a lei quis fazer uso da UFIR diária assim o determinou expressamente, como no caso da tributação das operações financeiras (v.g. art. 20, §§ 3º e 4º; art. 21; art. 23, §§ 3º e 4º; art. 25, §1º; art. 26, §1º, art. 31, §1º; e art. 33, §5º) e no caso da tributação das pessoas jurídicas (v.g. art. 38, §§ 2º, 5º, 8º; art. 39, §3º; art. 40, §11; art. 42, §2º; art. 45; e art. 48).

Pois bem, feita a conversão dos rendimentos em cruzeiros em quantidade de UFIR mensal e encontrada a alíquota aplicável, obtém-se o valor do tributo que é novamente convertido em cruzeiros, o que chamarei de "valor X".

Como se trata de tributação na fonte, havendo responsabilidade da pessoa jurídica pagadora (fonte), a partir daí a sistemática para o pagamento do tributo **já retido por parte da fonte** passa a se assemelhar àquela prevista para o imposto de renda das pessoas jurídicas. Então faz-se a conversão do valor do tributo retido em cruzeiros (valor X) para a UFIR diária vigente no 1º dia útil após o fato gerador. O valor assim calculado fica exprimido em UFIR e é reconvertido em cruzeiros pela UFIR diária **da data do pagamento pela fonte** (art. 53, II, §2º,



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

da Lei n. 8.383/91). A indexação feita dessa forma tem por objetivo atribuir à fonte pagadora a responsabilidade pela correção monetária entre a data do fato gerador e a data do pagamento, isto é, quanto mais a fonte pagadora demorar para pagar o tributo (o vencimento se dava em 10 dias da quinzena subsequente à de ocorrência do fato gerador), maior o valor nominal em cruzeiros por ela devido atualizado diariamente. Esse procedimento **diz respeito à relação entre o Fisco e a fonte pagadora pessoa jurídica**, nada tendo a ver com a relação entre o Fisco e o contribuinte pessoa física que é regida pelo art. 17 da mesma lei. Seguem os dispositivos legais:

CAPÍTULO V

Da Atualização e do Pagamento de Impostos e Contribuições

Art. 52. Em relação aos fatos geradores que vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1992, os **pagamentos** dos tributos e contribuições relacionados a seguir deverão ser efetuados nos seguintes **prazos**:

[...]

II - Imposto de Renda Retido na Fonte (IRF):

a) até o último dia útil do mês subsequente ao de ocorrência do fato gerador ou na data da remessa, quando esta for efetuada antes, no caso de lucro de filiais, sucursais, agências ou representações, no País, de pessoas jurídicas com sede no exterior;

b) na data da ocorrência do fato gerador, nos casos dos demais rendimentos atribuídos a residentes ou domiciliados no exterior;

c) até o último dia útil do mês subsequente ao de distribuição automática dos lucros, no caso das pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido, das microempresas e das de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 2.397, de 1987;

d) **até o décimo dia da quinzena subsequente à de ocorrência dos fatos geradores, nos demais casos;**

[...]

Art. 53. Os tributos e contribuições relacionados a seguir serão convertidos em quantidade de **Ufir diária** pelo valor desta:

[...]

II - **IRJ, no primeiro dia útil subsequente ao de ocorrência do fato gerador;**

[...]

§ 2º O valor em cruzeiros do imposto ou contribuição a pagar será determinado mediante a multiplicação da quantidade de Ufir pelo **valor desta na data do pagamento.**

Em paralelo, o mesmo valor do tributo em cruzeiros (valor X) também é utilizado para calcular a dedução do imposto de renda da pessoa física correspondente ao imposto de renda retido na fonte (art. 8º, parágrafo único, "a") mediante a sua conversão em **UFIR mensal** do mês de ocorrência do fato gerador, independentemente da data em que a fonte pagadora recolheu o tributo para a Receita Federal (relação entre Fisco e fonte pagadora). Isto é, **não há**



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

relação alguma com a UFIR diária. Veja-se:

Art. 8º **O imposto retido na fonte** ou pago pelo contribuinte, salvo disposição em contrário, será deduzido do apurado na forma do inciso I do art. 15 desta lei.

Parágrafo único. Para efeito da redução, o imposto retido ou pago **será convertido em quantidade de Ufir pelo valor desta:**

- a) **no mês** em que os rendimentos forem pagos ao beneficiário, no caso de imposto retido na fonte;
- b) no mês do pagamento do imposto, nos demais casos.

De notar também que as demais deduções do imposto de renda da pessoa física são feitas da mesma forma, isto é, mediante a conversão do valor pago em UFIR mensal (art. 11, §4º), muito embora saiba-se que, conforme a data da dedução se aproximasse do final do mês, ocorreria variação para maior da UFIR diária, o que, em razão da utilização da UFIR mensal, acarretaria o mesmo efeito que o contribuinte tenta afastar só que neste caso em desfavor do Fisco. Segue:

Art. 11. Na declaração de ajuste anual (art. 12) poderão ser deduzidos:
[...]

§ 4º **As deduções** de que trata este artigo **serão convertidas em quantidade de Ufir pelo valor desta no mês** do pagamento ou no mês em que tiverem sido consideradas na base de cálculo sujeita à incidência do imposto.

O valor das deduções convertido em UFIR mensal é utilizado para o cálculo do imposto progressivo e deste é deduzido o imposto retido na fonte também convertido em UFIR mensal. O saldo é expresso em UFIR e constitui o valor devido a ser reconvertido em cruzeiros pelo valor da UFIR mensal do mês do pagamento do imposto. O método atribui a responsabilidade da correção monetária entre a data do fato gerador e a data do pagamento ao contribuinte, só que, diferentemente do recolhimento das pessoas jurídicas, a atualização não é diária, é mensal. Isto é mais favorável ao contribuinte e, do mesmo modo que a indexação da dedução pela UFIR mensal, acarreta o mesmo efeito que o contribuinte tenta afastar só que também em desfavor do Fisco. Transcrevo:

Art. 15. **O saldo do imposto a pagar** ou o valor a ser restituído **na declaração de ajuste anual** (art. 12) será determinado com observância das seguintes normas:

- I - será calculado o imposto progressivo de acordo com a tabela (art. 16);
 - II - será deduzido o imposto pago ou retido na fonte, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo;
 - III - o montante assim determinado, expresso em quantidade de Ufir, constituirá, se positivo, o saldo do imposto a pagar e, se negativo, o valor a ser restituído.
- [...]

Art. 17. O saldo do imposto (art. 15, III) poderá ser pago em até seis



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

quotas iguais, mensais e sucessivas, observado o seguinte:

[...]

Parágrafo único. A quantidade de Ufir será reconvertida em cruzeiros pelo valor da Ufir no mês do pagamento do imposto ou da respectiva quota.

Como demonstrado, todo o cálculo do imposto de renda da pessoa física é feito tendo por base a UFIR mensal. Não por outro motivo que a lei determinou fosse utilizada a UFIR mensal quando do fornecimento de documento demonstrativo das retenções do imposto de renda na fonte. *In litteris*:

Art. 19. As pessoas físicas ou jurídicas que efetuarem pagamentos com retenção do imposto de renda na fonte deverão fornecer à pessoa física beneficiária, até o dia 28 de fevereiro, documento comprobatório, em duas vias, com indicação da natureza e do montante do pagamento, das deduções e do imposto de renda retido no ano anterior.

[...]

§ 2º No documento de que trata este artigo, o imposto retido na fonte, as deduções e os rendimentos deverão ser informados por seus valores em cruzeiros e em quantidade de Ufir, convertidos segundo o disposto na alínea a do parágrafo único do art. 8º, no § 4º do art. 11 e no art. 13 desta lei.

No caso concreto, o CONTRIBUINTE (contrariamente ao estabelecido pelo art. 13, da Lei n. 8.383/91 que exige a utilização da **UFIR mensal** para a conversão dos rendimentos recebidos) utilizou por conta própria a **UFIR diária** correspondente data de cada pagamento que recebeu para calcular o imposto de renda devido. Assim procedeu por julgar injusto e inconstitucional a utilização da UFIR mensal que onera com a incidência da inflação quem, como ele, recebe pagamento após o dia 20 de cada mês. Afirma que o sentido da lei deve ser buscado em contato com a realidade, pois, sabendo-se que a regra geral é a do pagamento dos salários até o dia 10 de cada mês e, posteriormente, dia 5 de cada mês (art. 459, da CLT, com a alteração da Lei n. 7.855/89) o prejuízo ocorre em situações excepcionais como a sua em que recebe vencimentos depois do dia 20 de cada mês.

Ora, bem delineado o funcionamento da tributação, observa-se que o pleiteado pelo contribuinte é o melhor de dois mundos: quer o cálculo de seus rendimentos pela UFIR diária e, simultaneamente, o cálculo de suas deduções e do valor do saldo do imposto a pagar pela UFIR mensal.

Decerto, se tanto rendimentos quanto deduções e saldo a pagar fossem indexados pela UFIR diária, estaríamos mais próximos da verdadeira expressão da capacidade contributiva, no entanto, para isso seria preciso modificar tudo o que foi escrito em lei elegendo novo parâmetro



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

que não foi o escolhido pelo legislador, inutilizando a UFIR mensal. Não se trataria apenas da modificação da leitura do art. 13, mas de todos os demais artigos que usam a UFIR mensal como parâmetro para o bem ou para o mal do contribuinte ou do Fisco. Além disso, no caso está em discussão somente o cálculo dos rendimentos, pois a Fazenda Nacional não pode se insurgir contra a lei expressa e questionar a UFIR mensal estabelecida para o cálculo das deduções e do saldo a pagar, pois se fosse a UFIR diária lhe seria melhor.

Por tudo isso, com todas as homenagens ao Eminentíssimo Relator, entendo que o art. 5º, da Lei n. 8.383/91 não tem a extensão pretendida pelo contribuinte. Quando o seu parágrafo único determina que o imposto será calculado sobre os rendimentos **efetivamente recebidos no mês**, não está fazendo qualquer opção pela incidência do imposto de renda no momento da disponibilidade financeira. De observar que a disponibilidade jurídica e a disponibilidade econômica também se deram **no mês**, da mesma forma que a disponibilidade financeira. Não consigo enxergar em quê o parágrafo único do art. 5º, da Lei n. 8.383/91 estaria excepcionando a aplicação da UFIR mensal.

Nesse sentido, entendo, com todo o respeito, equivocados os precedentes já produzidos na Primeira Turma: REsp. n. 960.767/SC, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 15.6.2001 e REsp. n. 854.762/SC, Rel. Ministro José Delgado, julgado em 05.09.2006.

Apesar da justiça do pleito de se ter uma tributação mais próxima da capacidade contributiva, não me restam dúvidas que uma interpretação literal do conjunto da Lei n. 8.383/91 (notadamente o art. 13) afasta as pretensões do CONTRIBUINTE, havendo, portanto, disposição expressa, o que afasta qualquer forma de integração da legislação tributária (art. 108, do CTN). Também não creio que o art. 5º da mesma lei permita excepcionar a exigência que o art. 13 faz. Note-se que a lei exige a conversão dos rendimentos pelo valor da UFIR **no mês** do recebimento e não **no dia** do recebimento.

Portanto, não aplicar os dispositivos da Lei n. 8.383/91 implica em declarar-lhes a inconstitucionalidade, o que somente pode ser feito nos moldes do art. 97, da Constituição Federal de 1988, a teor do enunciado n. 10 da Súmula Vinculante do STJ: *"Viola a cláusula de reserva de plenário (CF, artigo 97) a decisão de órgão fracionário de tribunal que, embora não declare expressamente a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público, afasta sua incidência, no todo ou em parte"*.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Desse modo, com as vênias de praxe, DIVIRJO DO RELATOR para DAR PROVIMENTO ao recurso especial.

É como voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2010/0193545-3 **PROCESSO ELETRÔNICO Resp 1.217.895 / SC**

Números Origem: 200472010024840 200672010054129

PAUTA: 05/06/2012

JULGADO: 05/06/2012

Relator

Exmo. Sr. Ministro **CASTRO MEIRA**

Relator para Acórdão

Exmo. Sr. Ministro **MAURO CAMPBELL MARQUES**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **HERMAN BENJAMIN**

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. **ELIZETA MARIA DE PAIVA RAMOS**

Secretária

Bela. **VALÉRIA ALVIM DUSI**

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : CESAR NADAL SOUZA
ADVOGADO : GUSTAVO DUARTE DA SILVA GOULART E OUTRO(S)

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

CERTIDÃO

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

"Prosseguindo-se no julgamento, após o voto-vista do Sr. Ministro Mauro Campbell Marques, a Turma, por maioria, deu provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Mauro Campbell Marques, que lavrará o acórdão. Vencido o Sr. Ministro Castro Meira."

Votaram com o Sr. Ministro Mauro Campbell Marques os Srs. Ministros Humberto Martins e Herman Benjamin.

Não participou, justificadamente, do julgamento o Sr. Ministro Cesar Asfor Rocha.