

## VOTO

**O Senhor Ministro Alexandre de Moraes:** Trata-se de Recurso Extraordinário interposto em face de acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 1ª Região.

No caso, a Distribuidora de Títulos e Valores Mobiliários Minas Gerais S/A e Outros impetraram mandado de segurança, com pedido liminar, contra o Delegado da Receita Federal em Belo Horizonte.

Informam que “ o Decreto-Lei 2.462, de 30.08.88, publicado no DOU de 31.08.88, alterando a legislação do imposto sobre a renda então vigente, veio instituir novo adicional que, a par do já antes existente e que incidia sobre os lucros das empresas que excedessem a 40.000 OTNs (Lei. no 7.450, art. 25), passava a incidir, a partir da publicação daquele decreto-lei, sobre a parcela dos lucros compreendida entre 20.000 e 40.000 OTNs, à razão de cinco por cento (5%), para empresas em geral, e de dez por cento (10%), para instituições financeiras.”

Alegam que a aplicação dessa norma no ano-base em que editada, alcançando lucro constituído no curso do exercício do início de sua vigência, afrontou o art. 153, parágrafo 29, da Constituição Federal de 1967, com a redação das EC 1/69, então vigente, bem como o art. 150, III, "a" e "b", da atual Carta Federal, além do art. 104, I, do CTN, todos consubstanciando os princípios da anterioridade e da irretroatividade.

Sustentam que, ainda que fosse devido o aludido adicional, também não se poderia atualizar o débito, desde a data do encerramento do balanço do exercício pelo índice de correção medido pelo IPC, como determinou a Lei 7.738/1989.

Isso porque, até 31/12/1988, as obrigações tributárias eram indexadas pela OTN. Ocorre que, em 15/1/1989, a OTN foi extinta, tendo os débitos com a Fazenda Pública sido desindexados mediante a conversão para a nova moeda – Novo Cruzado, com base no valor de NCz\$ 6,17.

Assim, a Lei 7.738/1989, que dispôs sobre a reindexação, não poderia retroagir para alcançar obrigação tributária vencida em 31/12/1988, sob pena de ofensa ao princípio da irretroatividade e do direito adquirido do

contribuinte de pagar o imposto/adicional pelo critério mais benéfico, qual seja, sem qualquer atualização, haja vista que, para o exercício corrente (1989), já lhe havia sido assegurado o direito de pagar o tributo pela moeda corrente do País (Cruzados Novos), sem correção monetária.

Por esses motivos, requerem que lhes fosse reconhecido o direito de não recolher, no exercício de 1989, o adicional sobre a parcela do lucro real na forma estabelecida pelo Decreto-Lei 2.462/1988, e, também, sem a atualização pelo IPC, estipulada pela Lei 7.738/1989.

A sentença concedeu a segurança, ao fundamento de que viola o art. 150, III, "b", da Constituição Federal (princípio da anterioridade) o adicional de imposto de renda de 5% e 10% sobre a parcela do lucro real excedente a 20.000 OTN's até 40.000 OTN's, instituído pelo art. 12, I, do Decreto-Lei 2.642, de 30 de agosto de 1988,.

Interposta apelação pela União, o Tribunal Regional Federal da 1ª Região deu-lhe provimento.

Assentou que, tanto à luz da CARTA MAGNA de 1967, como também da Constituição de 1988, o Decreto-Lei 2.462/1988, de 30/8/1988, não afronta o princípio da anterioridade, uma vez que o fato gerador do imposto de renda somente se completa no final do ano-base, o que, nos termos do art. 105 do CTN ( *Art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do artigo 116*) autoriza a aplicação da norma tributária que tenha sido publicada até final do exercício correspondente (1988).

Também não vislumbrou inconstitucionalidade na Lei 7.738/1989, pois esta apenas alterou, de OTN para IPC, o critério de correção monetária, que já existia no ordenamento jurídico tributário.

O acórdão recebeu a seguinte ementa:

“CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ADICIONAL SOBRE O LUCRO REAL / DL. 2.462/88. CORREÇÃO MONETÁRIA DO IRPJ / LEI Nº 7.738/89.

1. O adicional sobre o lucro real ou presumido, aumentado pelo Decreto-lei nº 2.462/88 (art. 1º), para cobrança a partir de 01.01.89, não contraria o princípio da anterioridade. (art. 150, III, a, CF).

2. O fato gerador do imposto de renda completa-se somente no dia 31 de dezembro do ano-base. A lei que tenha sido publicada até essa data (caso do DL. 2.462/88) poderá ser aplicada no cálculo do imposto correspondente, nos termos do art. 105 do CTN.

3. Não é inconstitucional a Lei nº 7.738, de 09.03.89, que determinou a correção monetária do imposto de renda pelo IPC. A Lei nº 7.730/89 não aboliu a correção monetária dos débitos fiscais. Apelação provida.”

Dessa decisão, a empresa interpôs Recursos Extraordinário e Especial, sendo ambos inadmitidos na instância de origem.

Interpostos agravos de instrumento dirigidos ao SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL e ao Superior Tribunal de Justiça, no STJ, o recurso respectivo foi desprovido; nesta CORTE, deu-se provimento ao outro agravo para determinar o processamento do Recurso Extraordinário.

No apelo extremo, a Distribuidora de Títulos e Valores Mobiliários Minas Gerais S/A, com fundamento no art. 102, III, “a” e “c”, da Constituição Federal, aponta violação aos seguintes dispositivos constitucionais: artigos 5º, XXXVI, e 150, III, alíneas “a” e “b”. Para tanto, sustenta que:

a) no regime da CF da 1967 (EC/1969), a garantia da irretroatividade da lei tributária advinha da proteção genérica ao direito adquirido, ao ato jurídico perfeito e à coisa julgada (art. 153, § 3º). Interpretando esses preceitos no campo tributário, doutrina e jurisprudência entendiam que a lei nova não podia alcançar eventos anteriores à sua vigência, ainda que esses, individualmente, integrassem um fato gerador complexo, qual seja, aquele que é composto por um conjunto de fatos qualificados pela lei como formador de um fato gerador continuado;

b) esse entendimento foi fortalecido com o advento da Constituição de 1998 que, no art. 150, III, “a”, vinculou à noção de irretroatividade a “fato gerador”. Especificamente em relação ao imposto sobre rendimentos, no curso do ano-base já existe fato gerador (fatos que correspondem à aquisição do lucro obtido), que estará consumado no final do exercício correspondente, momento em

que haverá a apuração do lucro sobre o qual incidirá o tributo. Todavia, não é possível seccionar o fato gerador para distinguir o tratamento tributário, rege-se à espécie a lei em vigor quando iniciado o exercício social;

c) por isso, *“mesmo nos fatos geradores complexivos não é admissível a aplicação da lei nova à totalidade dos eventos que o integram, sob pena de violação dessa garantia constitucional específica [irretroatividade] d o campo tributário”* (fl. 57, Vol. 8); e

d) a Lei 7.738/1989, que determinou atualização das quotas de imposto de renda relativas ao ano-base de 1988 (exercício 1989) feriu o direito adquirido e os princípios da anterioridade ou irretroatividade, uma vez que a Lei 7.730/1989 já havia extinto a OTN e convertido as obrigações tributárias em cruzados novos à razão de NCz\$ 6,17 a cada OTN, pelo que transformou dívida de valor em dívida em dinheiro, sobre a qual não caberia qualquer correção monetária.

Por fim, requer o provimento do recurso, a fim de reformar-se o acórdão recorrido, com a declaração de inconstitucionalidade da alteração do adicional do IR sobre o lucro real no curso do ano-base de 1988, promovida pelo Decreto-Lei 2.462/1988, e da correção monetária das parcelas do imposto prevista na Lei 7.738/1989.

Em contrarrazões, a União sustenta que alteração da alíquota do adicional instituído pelo Decreto-Lei 2.462/1988 não ofendeu o princípio da anterioridade, na medida em que a cobrança só ocorreu no exercício seguinte à publicação da norma infralegal.

Nesse caso, afirma somente se aplicar a anterioridade formal (quando a norma é publicada antes do final do ano-base), consoante consolidado no Enunciado 584 da Súmula do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

Quanto à Lei 7.738/1989, assevera que esse diploma legal não instituiu a atualização das parcelas do imposto de renda, que já estava prevista em lei, mas apenas alterou o critério de correção pela adoção do IPC como o novo indexador. Assim, defende não haver ferimento ao direito adquirido ou aos princípios da anterioridade ou irretroatividade. Por tais razões, pugna pelo desprovimento do recurso.

Em parecer, a Procuradoria-Geral da República considerou que, com a decisão proferida pelo STJ, estaria preclusa a questão relativa às Leis no 7.730/1989 e 7.738/1989.

No mais manifestou-se pelo não conhecimento do apelo extremo, nos termos da seguinte ementa do opinativo:

Imposto de Renda. Decreto-Lei nº 2.462/88. Aplicação da lei vigente no exercício financeiro em que deva ser apresentada a declaração. Súmula nº 584 do Supremo Tribunal Federal. Não-conhecimento do recurso extraordinário.

É o relatório.

O Recurso merece parcial provimento.

As questões postas em debate são de duas ordens:

- a) eventual ofensa ao direito adquirido pela Lei 7.738/1989, que determinou a correção monetária do imposto de renda pelo IPC ; e
- b) a suposta violação aos princípios da anterioridade ou irretroatividade pela aplicação do novo adicional do imposto de renda sobre o lucro real, no mesmo ano-base em que editado o Decreto-Lei 2.462/1988, que instituiu a incidência.

### **A ALEGADA OFENSA AO DIREITO ADQUIRIDO**

Pois bem. No que concerne à correção monetária do imposto de renda pelo IPC, determinada pela Lei 7.738/1989, o Tribunal de origem se manifestou a respeito aduzindo os seguintes argumentos (fls. 37/37, Vol. 8):

“5. Questionam as autoras, além da constitucionalidade do adicional, a correção monetária prevista no art. 28 da Lei nº 7.738, de 09.03.1989.

Não lhes assiste razão também neste ponto. A jurisprudência deste Regional tem firmado o entendimento de que a Lei nº 7.738/89 apenas modificou o índice de cálculo da correção monetária do imposto de renda das pessoas jurídicas (da OTN para o IPC), que já existia no ordenamento jurídico-tributário por força do Decreto-lei nº 2.354, de 24.08.1987 (cf. art. 29), não procedendo a tese de que a Lei nº 7.730, de 31.01.1989, extinguiu o instituto para conceder às empresas o direito ao pagamento do IRPJ de 1989, com base em 1988, em quantia expressa em cruzados novos, fixa e irreajustável. “

Efetivamente, a jurisprudência reiterada do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL de longa data já afastou a alegação de inconstitucionalidade da correção monetária do imposto sobre a renda prevista na Lei 7.738/89. Assentou que a aludida norma se limitou a substituir o índice de correção (de OTN para IPC) para a atualização do débito tributário, que já era estabelecida no Decreto-Lei 2.354, de 24 de agosto de 1987.

Os julgados colacionados no voto do Relator, Min. MARCO AURÉLIO, não deixam dúvida quanto à higidez da previsão contida na Lei 7.738/1989.

Cito, em reforço, os seguintes julgados:

EMENTA: IMPOSTO DE RENDA - ANO-BASE de 1988 - ATUALIZAÇÃO DOS VALORES DAS QUOTAS - INEXISTÊNCIA DE OFENSA A DIREITO ADQUIRIDO. A atualização dos valores devidos advém, no caso, do Decreto-Lei nº 2.354/87. A Lei nº 7.730/89, ao cogitar da transformação do quantitativo fixado em OTN em pecúnia, considerado o valor daquela como sendo NCz\$ 6,17, não implicou congelamento do débito e, portanto, o afastamento da incidência do fator de indexação. Com a citada lei não foi abolida a correção monetária, aludindo-se aos modelos da legislação pertinente à espécie, assim, a Lei nº 7.738/ 89 apenas explicitou o "modus faciendi" da indexação, não vulnerando, portanto, direito adquirido porque, ligado ao congelamento, jamais teve disciplina normativa.(AI 140163 AgR, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Segunda Turma, DJ de 12/3/1993)

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CORREÇÃO MONETÁRIA DE DÉBITOS DE NATUREZA TRIBUTÁRIA. INCLUSÃO DO IPC DE JANEIRO DE 1989. MATÉRIA INFRACONSTITUCIONAL. Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas. Lei nº 7.730/89, que, ao dispor sobre a conversão do quantitativo fixado em Obrigações do Tesouro Nacional em pecúnia, não aboliu a correção monetária do débito fiscal. Superveniência da Lei nº 7.738/89, que em seu artigo 15 introduziu novo índice (IPC) para atualização das quotas do tributo correspondentes ao período-base encerrado em 1988. Alegação de ofensa aos princípios da legalidade, irretroatividade, anterioridade e do direito adquirido. Inexistência, por não se cuidar de hipótese de majoração de tributo. Precedentes. Agravo regimental a que se nega provimento.(RE 180047 AgR, Relator(a): Min. MAURÍCIO CORRÊA, Segunda Turma, DJ de 1/6/2001)

O acórdão recorrido não destoou da jurisprudência pacífica desta CORTE alusiva à matéria, razão pela qual, no ponto, merece ser mantido.

### **A ALEGADA VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DA ANTERIORIDADE E DA IRRETROATIVIDADE**

No tocante à segunda controvérsia, temos que o Decreto-Lei 2.462/1988 alterou a Lei 7.450/1985 para criar novo adicional de imposto de renda sobre o lucro das empresas. Vejamos os dispositivos correspondentes que constam em cada uma dessas normas:

“LEI Nº 7.450 DE 23 DE DEZEMBRO DE 1985 - Altera a legislação tributária federal e dá outras providências.

Art. 25 - Observado o disposto no § 3º do art. 1º do Decreto-lei nº 1.704, de 23 de outubro de 1979, e no parágrafo único do art. 1º do Decreto-lei nº 1.885, de 29 de setembro de 1981, **a partir de 1º de janeiro de 1986** será devido adicional de 10% (dez por cento) sobre a parcela do lucro real ou arbitrado que exceder a 40.000 (quarenta mil) ORTN, **em cada período anual de apuração (art. 16 desta lei)**, ou a 20.000 (vinte mil) ORTN **em cada período semestral de apuração (art. 17).**

Parágrafo único - O adicional de que trata este artigo será de 15% (quinze por cento) para os bancos comerciais, bancos de investimento, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários e empresas de arrendamento mercantil.”

Decreto-Lei 2.462, publicado em 31 de agosto de 1988:

“DECRETO-LEI Nº 2.462, DE 30 DE AGOSTO DE 1988

Altera a legislação do Imposto de Renda e dá outras providências.

“Art. 1º **A partir do exercício financeiro de 1989**, o adicional de que trata o art. 25 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, incidirá sobre a parcela do lucro real ou arbitrado que exceder a vinte mil Obrigações do Tesouro Nacional - OTN, às seguintes alíquotas:

I - **cinco por cento sobre a parcela do lucro real ou arbitrado que exceder a vinte mil OTN, até quarenta mil OTN;**

II - dez por cento sobre a parcela do lucro real ou arbitrado que exceder a quarenta mil OTN.

§ 1º A alíquota de que trata o item I deste artigo será de dez por cento e a de que trata o item II será de quinze por cento para os bancos comerciais, bancos de investimento, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedade de crédito, financiamento e investimento, sociedade de crédito imobiliário, sociedade corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários e empresas de arrendamento mercantil.”

O Tribunal de origem considerou inexistir óbice a aplicação, no mesmo ano-base que publicado (1988), do art. 1º, e inciso I, do Decreto-Lei acima mencionado, tendo em vista que o imposto de renda sobre o novo adicional somente seria cobrado a partir de 1º/1/1989. Por conseguinte, não vislumbrou ofensa o princípio da anterioridade (art. 150, III, a, CF/88).

Essa compreensão vai ao encontro do Enunciado 584 da Súmula do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, de 1977, no qual se assentou que: “ *Ao imposto de renda calculado sobre os rendimentos do ano-base, aplica-se a lei vigente no exercício financeiro em que deve ser apresentada a declaração.*”

Como realçou, em seu voto, o ilustre Min. MARCO AURÉLIO, Relator, o Plenário desta CORTE, no julgamento do Tema 168 da repercussão geral (RE 592.396, Rel. Min. EDSON FACHIN, Dje de 28/3/2016), confirmou o entendimento assentado no RE 183.130 (Rel. Min. CARLOS VELLOSO, Relator(a) p/ Acórdão: Min. TEORI ZAVASCKI, Tribunal Pleno, DJe de 17/11/2014), para fixar a tese de que “ *É inconstitucional a aplicação retroativa de lei que majora a alíquota incidente sobre o lucro proveniente de operações incentivadas ocorridas no passado, ainda que no mesmo ano-base, tendo em vista que o fato gerador se consolida no momento em que ocorre cada operação de exportação, à luz da extrafiscalidade da tributação na espécie.*”

É fato que, nesses precedentes, considerou-se inaplicável a Súmula 584 /STF em razão da extrafiscalidade dos incentivos incidentes sobre o Imposto de Renda das exportações.

Isso significa dizer que se atentou para especificidade dos casos, pois, nas hipóteses, as isenções fiscais foram conferidas com o fim de propiciar incremento das exportações.



Logo, o contribuinte, ao realizar as operações de exportação, atuou de acordo com a finalidade da norma e na certeza de poder gozar do benefício.

Por esse motivo, era inadmissível frustrar a expectativa do exportador de usufruir do tratamento fiscal mais favorável.

Todavia, mesmo antes desses julgados, o Plenário da SUPREMA CORTE já se posicionava no sentido de que, mesmo na regra geral para o imposto sobre a renda, o princípio de irretroatividade tributária assegura ao contribuinte o direito de ver-se cobrado da referida exação sem novas hipóteses de incidência ou sem majorações, ocorridas após o início do período-base. Nesse sentido:

LEI – APLICAÇÃO NO TEMPO – TRIBUTO – IRRETROATIVIDADE. Lei regedora de tributo há de ser editada em certo exercício, para observância no subsequente. BALANÇO – CORREÇÃO MONETÁRIA – EXERCÍCIO DE 1989 – ARTIGO 30, § 2º, DA LEI Nº 7.799/89. Ante o princípio da irretroatividade, surge inconstitucional o § 2º do artigo 30 da Lei nº 7.799/89, no que impôs a correção monetária das demonstrações financeiras referentes ao exercício de 1989 (RE 188.083, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, DJe de 20/10/2015)

Ementa: TRIBUTÁRIO. INTERNACIONAL. IMPOSTO DE RENDA E PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA. PARTICIPAÇÃO DE EMPRESA CONTROLADORA OU COLIGADA NACIONAL NOS LUCROS AUFERIDOS POR PESSOA JURÍDICA CONTROLADA OU COLIGADA SEDIADA NO EXTERIOR. LEGISLAÇÃO QUE CONSIDERA DISPONIBILIZADOS OS LUCROS NA DATA DO BALANÇO EM QUE TIVEREM SIDO APURADOS (“31 DE DEZEMBRO DE CADA ANO”). ALEGADA VIOLAÇÃO DO CONCEITO CONSTITUCIONAL DE RENDA (ART. 143, III DA CONSTITUIÇÃO). APLICAÇÃO DA NOVA METODOLOGIA DE APURAÇÃO DO TRIBUTO PARA A PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS APURADA EM 2001. VIOLAÇÃO DAS REGRAS DA IRRETROATIVIDADE E DA ANTERIORIDADE. MP 2.158-35/2001, ART. 74. LEI 5.720/1966, ART. 43, § 2º (LC 104/2000).

(...)

2.3. A inconstitucionalidade do art. 74 par. ún., da MP 2.158-35/2001, de modo que o texto impugnado não pode ser aplicado em relação aos lucros apurados até 31 de dezembro de 2001. Ação Direta de Inconstitucionalidade conhecida e julgada parcialmente procedente, para dar interpretação conforme ao art. 74 da MP 2.158-35

/2001, bem como para declarar a inconstitucionalidade da cláusula de retroatividade prevista no art. 74, par. ún., da MP 2.158/2001. (ADI 2588, Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, Relator(a) p/ Acórdão: Min. JOAQUIM BARBOSA, Tribunal Pleno, DJe de 10/2/2014)

Essa inteligência também foi adotada em decisões monocráticas, das quais destaco a proferida no AI 807.830 (DJe de 16/9/2016, transitado em julgado em 4/11/2016), no qual o Relator, Min. ROBERTO BARROSO, deu provimento ao Recurso Extraordinário do contribuinte, pelas razões transcritas abaixo:

“(…)

Quanto ao mérito, tenho que a pretensão merece acolhida. A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal é firme no sentido de que as garantias de irretroatividade e de anterioridade no âmbito tributário possuem caráter substancial. Logo, é o critério material da hipótese tributária que deve ser levado em conta para fins de resguardo das garantias individuais do contribuinte.

(…)

No caso em tela, de acordo com o princípio da anterioridade, para que a correção monetária da base de cálculo do IRPJ pudesse operar efeitos sobre o exercício social (compreendido entre 24/03/1981 a 31/12/1982), o diploma legal deveria ter sido publicado antes do início do exercício de 1982. Com efeito, ao fixar o resultado das atividades no período de 24/03/1981 a 31/12/1982, o Decreto-Lei nº 1.967/1982 operou efeitos retroativos para atingir fatos jurídicos que não deveriam ser alcançados pela majoração da base de cálculo do IRPJ.

Nessas condições, pode-se concluir que as disposições do Decreto-Lei nº 1.967/1982 só poderiam produzir efeitos válidos sobre o lucro apurado a partir do período base de 1983.

Desse modo, em decorrência dos princípios da segurança jurídica, da anterioridade e da irretroatividade, o contribuinte adquiriu o direito de não se submeter, no período de 24/03/1981 a 31/12/1982, ao aumento da carga tributária motivada pelo Decreto-Lei nº 1.967/1982.”

Na mesma linha, decidi no AI 799.341, DJe de 29/6/2018, transitado em julgado em 17/9/2018.

Em acréscimo, a doutrina majoritária há tempos clama pela revisão da Súmula 584/STF. Por todos, vale conferir a lição de HUGO DE BRITO MACHADO:

“O imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza incide, em regra geral, sobre as rendas e proventos auferidos em determinado período. O imposto, em princípio, é de incidência anual. Existem, porém, ao lado dessa genérica, incidências específicas, denominadas incidências na fonte. Podem ser mera antecipação da incidência genérica e podem ser, em certos casos, incidência autônoma.

Em se tratando de imposto de incidência anual, pode-se afirmar que o seu fato gerador é da espécie dos fatos continuados. E em virtude de ser a renda, ou o lucro, um resultado de um conjunto de fatos que acontecem durante determinado período, é razoável dizer-se também que se trata de fato gerador complexo.

Assim, a rigor, iniciado o período, está definido o regime jurídico do imposto. Nenhuma lei pode mais modificar só critérios de determinação do imposto. (...)

Mesmo antes da Constituição Federal de 1988 alguns julgados apontavam no sentido de que a lei aplicável na determinação do valor do imposto de renda há ser aquela vigente desde o início do período em que ocorre a renda, vale dizer, período-base do imposto.

Alguns julgados tentaram estabelecer a separação entre fatos anteriores e fatos posteriores à lei surgida no decurso daquele período, mas parece hoje prevalecente o entendimento de que todos os fatos ocorridos durante o denominado exercício social da pessoa jurídica, que corresponde ao período-base do imposto, submetem-se ao regime jurídico em vigor quando começa esse período. Este, na verdade, é o entendimento que melhor realiza o princípio da anterioridade da lei tributária, expresso no art. 150, inciso III, alíneas “a” e “b”, da Constituição” (Curso de Direito Tributário, São Paulo: Malheiros, 2007, 28. ed., p. 339-340)

Filio-me à doutrina acima; porém, permito-me fazer uma ressalva, no que se refere a fatos anteriores e fatos posteriores à lei surgida no decurso do ano-base, para fins de incidência do imposto de renda.

Alguns Ministros desta CORTE, entre os quais cito os Eminentes Ministros LUIZ FUX e ROBERTO BARROSO, têm admitido a aplicação da lei tributária no mesmo ano em que publicada, desde que não atinja fatos geradores já consumados.

O ilustre Ministro ROBERTO BARROSO, por exemplo, no RE 234.421 AgR, DJe de 26/2/2019, transitado em julgado em 10/5/2019, deu parcial provimento ao recurso extraordinário da União, para afastar a aplicação do

art. 1º, I, da Lei 8.034/1990 somente quanto às exportações ocorridas antes de 15/3/1990.

No caso, a Lei 8.034/1990, publicada em 12 de abril de 1990, foi fruto de conversão da Medida Provisória 161/1990, publicada em 15 de março daquele ano, e com a entrada em vigor nessa mesma data.

Essa MP previu a majoração da alíquota do Imposto de Renda sobre o lucro decorrente de exportações de produtos manufaturados nacionais e serviços, sem se tratar de operações incentivadas.

Assim, apreciando a hipótese à luz da tese fixada no RE 183.130 e no RE 592.396-RG (Tema 168), o Eminentíssimo Min. BARROSO afastou a aplicação da Súmula 584/STF, para determinar que a majoração da alíquota não pode alcançar fatos geradores já consumados, quais sejam, as exportações ocorridas no período anterior à vigência da MP 161/1990 (15/3/1990).

Concluiu que essa solução preserva o princípio da irretroatividade tributária (art. 150, III, da Constituição Federal de 1988).

Em caso idêntico, a PRIMEIRA TURMA do STF, no RE 356.473 AgR-segundo-AgR, Dje de 19/10/2017, transitado em julgado em 31/11/2017, confirmou a decisão do Relator, Min. LUIZ FUX, proferida no mesmo sentido do julgado acima.

Entendo, da mesma maneira, que, quando for possível isolar os fatos geradores ocorridos no transcurso do ano-base, a lei tributária que entrar em vigor nesse mesmo exercício se aplicará somente aos fatos geradores posteriores à sua vigência, não tendo incidência sobre aqueles já consumados.

Diversamente, quando se tratar de fatos jurídicos continuados, em que o fato gerador do IR só se materializa no dia 31 de dezembro de cada ano, a lei tributária aplicável deve ser aquela vigente desde o início do ano-base do imposto, de forma a preservar o princípio da anterioridade e da irretroatividade expressos no art. 150, inciso III, alíneas “a” e “b”, da Constituição” .

No caso concreto destes autos, há a previsão de IR sobre o adicional da parcela do lucro real ou arbitrado em cada período anual de apuração e, depois, em cada período semestral de apuração.

Assim, o Decreto-Lei 2.462/1988 não pode alcançar os fatos geradores consumados antes do início de sua vigência, ou seja, antes de 31/8/1988; daí em diante, não há empecilho à sua incidência.

### **CONCLUSÃO**

Diante do exposto, DOU PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Extraordinário, para dar interpretação conforme à Constituição ao Decreto-Lei 2.462, de 30 de agosto 1988, no sentido de que o adicional por ele instituído não se aplica a fatos geradores consumados antes de sua vigência.

Proponho, ainda, o cancelamento do Enunciado 584 da Súmula do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

Plenário Virtual - minuta de voto 18/06/20 14:00