

A INCIDÊNCIA DO ITCD NAS SUCESSÕES E NAS DISSOLUÇÕES CONJUGAIS

Encerrada breve análise, traz-se à baila outro questionamento quanto a incidência de tributação ao patrimônio nas sucessões, imposto de ITCD, aos casos de extinção familiar por falecimento ou mesmo por dissolução conjugal.

A função do imposto de transmissão heranças e doações é fiscal, gerando recursos financeiros para os cofres públicos, mas também possui uma função extrafiscal que consiste em desestimular o acúmulo de riqueza, ou, em outras palavras, desestimular a concentração de renda¹

No Rio Grande do Sul vem sendo questionada a constitucionalidade da Lei Estadual n. 8821/1989², embora na Resolução definida pelo Senado n.º 9/1992, a alíquota máxima seja de 8%, além da progressividade em função do quinhão de cada herdeiro. O Tribunal de Estado do Rio Grande do Sul vem entendendo pela inconstitucionalidade da lei estadual determinando o pagamento pela alíquota máxima a de 1% sobre o patrimônio, defendendo a não progressividade do mesmo pois se trata de um imposto real, não devendo ser avaliada a capacidade contributiva, e sim o fato gerador da transmissão de um bem específico. O que faz a legislação estadual é graduar conforme a cada herdeiro, o monte a receber, e com base a essa escala, torna a alíquota progressiva, levando em consideração o número de herdeiros e montante a que aquele herdeiro irá ter como acréscimo patrimonial.

Ademais a progressividade tributária deve originar de preceito constitucional que o preveja e não de resolução do senado em aplicação de alíquota máxima, autorizando as

¹ MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 2007. pg. 377,

² Art. 18 - No Imposto sobre a Transmissão "Causa Mortis" a alíquota é definida com base no resultado da soma do valor venal da totalidade dos bens imóveis, móveis, títulos e créditos, bem como dos direitos a eles relativos, do patrimônio inventariado, estabelecendo-se:

I - isenção, se os valores supra referidos não excedem 2.000 Unidades de Padrão Fiscal;

II - em um por cento, se os valores referidos no "caput" deste artigo estiverem entre 2001 e 4000 Unidades de Padrão Fiscal;

III - em dois por cento, se os valores referidos no "caput" deste artigo estiverem entre 4001 e 6000 Unidades de Padrão Fiscal;

IV - em três por cento, se os valores referidos no "caput" deste artigo estiverem entre 6001 e 9000 Unidades de Padrão Fiscal;

V - em quatro por cento, se os valores referidos no "caput" deste artigo estiverem entre 9001 e 12000 Unidades de Padrão Fiscal;

VI - em cinco por cento, se os valores referidos no "caput" deste artigo estiverem entre 12001 e 20000 Unidades de Padrão Fiscal;

VII - em seis por cento, se os valores referidos no "caput" deste artigo estiverem entre 20001 e 30000 Unidades de Padrão Fiscal;

VIII - em sete por cento, se os valores referidos no "caput" deste artigo estiverem entre 30001 e 50000 Unidades de Padrão Fiscal;

IX - em oito por cento, se os valores referidos no "caput" deste artigo estiverem acima de 50001 Unidades de Padrão Fiscal.

leis estaduais a determinar critérios como bem lhe provier, sem qualquer resguardo Constitucional e previsão maior que o autorize, principalmente em tributos, que em sua natureza, a progressividade não se justifica.³

Conforme define ⁴Geraldo Ataliba, “são impostos reais aqueles cujo aspecto material da hipótese de incidência limita-se a descrever um fato, ou estado de fato, **independentemente do aspecto pessoal, ou seja, indiferente ao eventual sujeito passivo e suas qualidades. A hipótese de incidência é um fato objetivamente considerado, com abstração feita das condições jurídicas do eventual sujeito passivo;** estas condições são desprezadas, não são consideradas na descrição do aspecto material da hipótese de incidência..”

Magistrado do TJRS, Luis Felipe Silveira Difini, em análise de julgado de inconstitucionalidade n°. 70013242508, entende que autorizar tal progressividade a qualquer tipo de tributo, por certo que o seu somatório, levaria a um sistema tributário confiscatório, o que o legislador tributário não previu.⁵

³ O STF reiteradamente tem dito que a progressividade tem de ser expressamente prevista na Constituição. Por isso que a Constituição diz, com relação ao Imposto de Renda, art. 153, § 2º, I: “será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade”. Com relação ao IPTU, expressamente prevê progressividade fiscal e extrafiscal e, com relação ao ITR, expressamente prevê progressividade. **Se bastasse** o princípio da capacidade contributiva para justificar progressividade, não era necessário que a Constituição, com relação a determinados impostos, expressamente previsse a progressividade.

Por isso, o STF teve várias vezes oportunidade de dizer que a progressividade tem de ser expressamente prevista na Constituição. Por quê? Porque, se todos os tributos forem progressivos, por certo que o somatório formará um sistema tributário confiscatório, e isso o legislador constitucional não previu. (...)

Por esses fundamentos, dou pela inconstitucionalidade dos arts. 18 e 19 da Lei Estadual n° 8.821/89. Não creio, porém, que caiba ao Órgão Especial - e aí discordando da parte final do voto do Desembargador Cassiano -, permanecendo apenas a alíquota inicial da tabela de progressão de cada um dos dispositivos impugnados. Não. A questão do full bench é apenas para declarar a inconstitucionalidade. Essas outras questões deverão ir a julgamento da Câmara.

No caso, a posição do Supremo Tribunal Federal é diferente daquela que menciona o eminente Des. Cassiano, como inclusive foi dito da tribuna. A posição do Supremo Tribunal Federal é no sentido de que não se salva nada do dispositivo; não fica a alíquota mínima e se aplica a legislação anterior. Agora, se é para seguir essa orientação do Supremo, qual a legislação anterior aplicável, se há lei, ou não, isso não é para o full bench, isso é para a Câmara.

Então, por esses motivos, estou conhecendo do incidente e declarando inconstitucional a progressividade das alíquotas dos arts. 18 e 19 da Lei Estadual n° 8.821/89, ficando as demais questões à deliberação da Câmara, inconstitucionalidade esta proclamada na esteira de reiterada jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, que exige expressa previsão constitucional para que se possa adotar a progressividade, como há com relação a vários impostos, consignando expressamente no RE n° 234.105, que, quanto ao ITBI, substancialmente idêntico ao imposto que aqui tratamos, o princípio da capacidade contributiva se realiza pela proporcionalidade ao preço da venda, e não pela progressividade. (Voto de Luis Felipe Silveira Difini, o qual juntamente com o órgão especial conheceu do incidente de inconstitucionalidade n°. 70013242508, no TJRS).

⁴ Hipótese de incidência tributária, 5ª edição, São Paulo, Malheiros Ed., 1997, p.125.

⁵ Tal questionamento encontra-se em voga em Recurso Extraordinário n.º 562045, em que o Estado do Rio Grande do Sul move contra determinado espólio para fins de aplicação da progressividade. Já houve os votos dos Ministros Eros Grau, Menezes Direito, Cármen Lúcia e Joaquim Barbosa no sentido de prover o recurso, e o voto do Ministro Ricardo Lewandowski desprovendo o recurso. O recurso encontra-

Verifica-se, ainda a incidência de tributação do ITCD de forma inconstitucional aos casos de partilha de bens na separação, sendo que incidirá o imposto de transmissão se um dos cônjuges ficar com patrimônio desigual do outro cônjuge, considerando-se transferência patrimonial sem fins onerosos. Tal situação também recairá a progressividade acima descrita, pois o art. 19⁶ da lei 8812/1989, define que a alíquota será definida com base no resultado da soma do valor venal da totalidade dos bens, com a aplicação da tabela do art. 18, o qual descreve a progressividade ao da incidência a *causa mortis*. Sob essa análise o Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul, também tem aplicado a alíquota de 1% máxima a tais casos não podendo ser aplicada a tabela mencionada, veja-se ementa recente.

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO. FAMÍLIA. CONVERSÃO DE **SEPARAÇÃO** JUDICIAL EM DIVÓRCIO, CUMULADA COM PARTILHA DE BENS. LEI ESTADUAL Nº 8.821/89. PROGRESSIVIDADE DAS ALÍQUOTAS. INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSTO DE NATUREZA REAL. INCIDÊNCIA DA MENOR ALÍQUOTA ESTABELECIDADA NO TEXTO LEGAL (1%). PRECEDENTES. Tratando-se, o **ITCD**, de imposto de natureza real, a progressividade do percentual incidente sobre o valor do bem tributado mostra-se incabível, devendo ser aplicada a menor alíquota prevista na lei de regência. **NEGADO SEGUIMENTO AO AGRAVO DE INSTRUMENTO.** ⁷

O curioso, e que ora se questiona, é que inexistente a incidência de qualquer tributação aos casos em que os cônjuges casam pelo regime da comunhão universal em que um dos cônjuges já for proprietário de bem particular, havendo acréscimo patrimonial do outro no momento da união conjugal. Nesse caso, não incide qualquer tipo de tributação apenas se o casal efetivamente venha a dissolver a sociedade conjugal. Ainda, sob esse mesmo viés, se verifica as situações permitidas pelo Código Civil quanto a mutabilidade de regime de bens. Em tais demandas judiciais não há qualquer previsão de incidência de tributação, contudo em modificando o casal o regime poderá haver significativa

se com Carlos Brito para análise em pedido de vista até a data de 01 de julho de 2009.

⁶Art. 19 - No Imposto sobre a Transmissão por Doação a alíquota é definida com base no resultado da soma do valor venal da totalidade dos bens imóveis, móveis, títulos e créditos, bem como dos direitos a eles relativos, do patrimônio do doador, aplicando-se a tabela do artigo anterior. Parágrafo único - Se o doador preferir não fazer a relação de bens, títulos e créditos prevista no artigo 20, a alíquota será de 8%.

⁷ Agravo de Instrumento Nº 70030480388, Sétima Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: José Conrado de Souza Júnior, Julgado em 08/06/2009.

transferência patrimonial, em modificação de um regime de separação total para a comunhão universal.

A intenção de se trazer alguns casos polêmicos que envolvem o Direito de Família em nível nacional são apenas a título de reflexão e questionamentos a cerca de como o sistema tributário nacional e as repercussões ao núcleo familiar às suas extinções, seja por dissolução, *causa mortis*, ou separações. Quanto aos casos de pensões alimentícias e a incidência do Imposto de Renda se mostra ai uma inovação, em equilibrar e não mais discriminar, com recentemente vinha fazendo a legislação pátria, em diferencial tratamento às entidades familiares entre as famílias modelos, constituídas da forma tradicional (pai, mãe, filhos) e as famílias desmembradas, mesmo que essa não tem sido a intenção do legislador.

O sistema tributário nacional frente a sua “função social familiar” e suas repercussões, ainda carece de melhores reflexões e análises, principalmente sob a ótica de que a entidade familiar é o principal e primeiro provedor e embaixador do alcance dos direitos fundamentais de forma imediata e direta. Ademais, a entidade familiar é a principal responsável na formação do indivíduo, na construção da sua personalidade, seja menor ou não e dignidade de todos os indivíduos que nela estão ao seu bem estar em vida digna e saudável, para fins de bem cumprir o princípio fundamental do estado democrático de direito: dignidade da pessoa humana.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ATALIBA, Geraldo. Hipótese de incidência tributária, 5ª edição, São Paulo, Malheiros Ed., 1997

BRITO, Kalyne Lopes de. A pensão alimentícia e o imposto de renda. Março de 2007, in <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=9840>

Carta de princípios para um política fiscal da família, apresentada pela associação portuguesa de fiscalista (APF) em 13 de março de 2003. Disponível em: [www.doutrina.net/adm/Revista de Doutrina Tributária](http://www.doutrina.net/adm/Revista_de_Doutrina_Tributária), acesso em 03/06/2008.

DERZI, Misabel Abreu Machado. A Família e o Direito Tributário. Revista de Direito Tributário, n. 65. p.144.

FACHIN, Luiz Edson. Estatuto Jurídico do Patrimônio Mínimo, 2. Edição. Renovar: 2006.

GAMA, Calmon Nogueira da – *Filiação e Reprodução Assistida: Introdução ao tema sob a perspectiva do Direito Comparado*, Revista Brasileira de Direito de Família ,nº 5. Abr-Mai-Jun/2000, pg. 12 e 13

LOBÔ. – Paulo Luiz Neto. *Entidades Familiares Constitucionalizadas: Para Além do Numerus Clausus*. Revista Brasileira de Direito de Família – n.º 12 – Porto Alegre, Síntese/IBDFAM, Jan-Fev-Mar/2003, pg. 41.

MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 2007. p. 335

SARLET, Ingo. 2007. Mínimo existencial e Direito privado: apontamentos sobre algumas dimensões da possível eficácia dos direitos fundamentais sociais no âmbito das relações jurídico-privadas Revista Trimestral de direito civil, ano 8, vol. 29, janeiro e março de 2007.

SIMÃO, Rosana Barbosa Cipriano Simão. *O afeto e a dignidade como centro do Direito de Família: A inconstitucionalidade da discussão da culpa na separação judicial e a nova parentalidade à luz do Código Civil*. Revista do Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro – RJ , n.º24 jul/dez 2006, pg. 201.

TORRES, Ricardo Lobo. *O poder de tributar no estado democrático de direito*. Livro: Direito e poder: nas instituições e nos valores do público e do privado contemporâneo/ Heleno Taveira Torres (coordenador). Barueri, SP: Manole, 2005. p 471. 460-504.