



**FEBRAFITE**  
FEDERAÇÃO BRASILEIRA DE ASSOCIAÇÕES  
DE FISCALIS DE TRIBUTOS ESTADUAIS

**NOTA TÉCNICA nº 04**

Junho 2020

# **PROBLEMAS ESTRUTURAIS DO ITCMD**

Jefferson Valentin

## GESTÃO 2020-2022

Presidente: Rodrigo Keidel Spada (SP)

1º Vice-Presidente: Maria Aparecida Neto Lacerda e Meloni (MG)

2º Vice-Presidente: Marcelo Ramos de Mello (RS)

3º Vice-Presidente: Jorge Antônio da Silva Couto (TO)

4º Vice-Presidente: Marcos Carneiro (BA)

5º Vice-Presidente: Rubens Roriz (DF)

Diretor de Saúde: Geraldo Henrique de Oliveira Nogueira (PA)

Diretor de Saúde Substituto: Wilmar Nunes Pinheiro (GO)

Diretor de Previdência e Seguros: Flávio Emílio Rodrigues Auerswald (MT)

Diretora de Turismo e Eventos: Jeroniza Albuquerque (AM)

Diretoria de Estudos Tributários: Juracy Soares (CE)

Diretor de Comunicação: Vanessa Kazue (SP)

Diretor de Assuntos Parlamentares: José Ribamar Pinto Damasceno (RN)

Diretor Jurídico: José Caetano Mello Júnior (PI)

Diretor Financeiro: Acácio Almeida (DF)

Diretor Financeiro Substituto: José Emetério Nunes Neves (DF)

1º Secretária: Maria Teresa de Siqueira Lima (ES)

2º Secretária: Ana Maria Silva (ES) Conselho Fiscal Efetivo: João Urbano Dominoni (MS)

Conselho Fiscal Efetivo: Liberman Bichara Moreno (AM)

Conselho Fiscal Efetivo: Inácio Erdtmann (SC)

Conselho Fiscal Suplente: Cleto Tamanini (PR)

Conselho Fiscal Suplente: Elaine Carvalho Cesar Felix (PB)

Conselho Fiscal Suplente: Gustavo de Albuquerque (AL)

### FEBRAFITE SAÚDE

Diretor-Presidente: Cludes Cerqueira (BA)

Diretor Técnico- Operacional: Renato Pei An Chan (SP)

Diretor Administrativo-Financeiro: Pablo Cavalcante (PE)

### Entidades Estaduais



# PROBLEMAS ESTRUTURAIS DO ITCMD

**S**e as guerras, revoluções e epidemias têm o condão de acelerar processos que estão em curso em uma sociedade<sup>1</sup> é de se esperar que pandemia de COVID-19 nos leve a tirar a necessidade de evolução da nossa matriz tributária do campo teórico para começarmos a tratar o assunto de forma prática.

O estado precisa de recursos para enfrentar a crise, mas precisa desonerar a cadeia produtiva para estimular o consumo e a produção. O caminho, então, é reduzir a tributação sobre o consumo e compensar essa redução com a tributação do patrimônio. Entre as propostas de tributação do patrimônio destaca-se a de ampliação do Imposto Sobre Transmissão *Causa Mortis* e doações – ITCMD, pois este teria, além da função arrecadatória, a função extrafiscal distributiva de reduzir o acúmulo patrimonial intergeracional, combatendo a concentração de renda e patrimônio que a epidemia demonstrou ser outro grave problema do Brasil.

Ocorre, no entanto, que o ITCMD tem problemas estruturais que, como muitos dos nossos problemas, são de fácil solução, embora seja necessário vontade política, esta sim, não tão fácil de se conseguir. A Constituição Federal remeteu para Resolução do Senado a fixação da alíquota máxima do ITCMD e delegou a normas gerais, por meio de Lei Complementar a regulação desse imposto. O Senado fixou a alíquota máxima em 8% e o Congresso nunca aprovou a Lei Complementar.

A falta dessa regulação nunca chamou muito a atenção, pois, com as atuais alíquotas, por um lado, a arrecadação do tributo é quase simbólica dentro dos orçamentos estaduais, o que gera desinteresse dos Estados e, por outro, faz com que os planejamentos tributários mais elaborados (e mais caros) sejam desinteressantes para a maioria dos contribuintes. Mas, dentro de um projeto de se elevar a tributação de heranças e doações a um patamar parecido com os principais países do mundo, tais problemas precisam ser resolvidos, sob pena de se instituir uma nova e agressiva guerra fiscal. São eles:

**1. Alíquota máxima:** por óbvio, se se pretende ampliar a arrecadação do ITCMD dentro da matriz tributária, dando mais autonomia aos Estados para resolverem seus problemas orçamentários com receitas próprias, é preciso alterar a Resolução 09/92 do Senado Federal, alterando a alíquota máxima para algo próximo à alíquota máxima do Imposto de Renda. As entidades representativas do Fisco já sugeriram 30%;

**2. Ausência de Normas Gerais:** O Código Tributário Nacional é anterior à Constituição Federal, que instituiu o ITCMD e, portanto, não traz regras específicas que tratem da delimitação de institutos jurídicos como fato gerador, base de cálculo e contribuintes por exemplo, para este imposto. Embora isso não seja um problema para os Estados na instituição e cobrança do imposto o é para os contribuintes que podem ter tratamentos tributários absolutamente distintos. Dessa forma, um donatário ou um beneficiário de plano de previdência pode ser contribuinte ou responsável em um estado e não em outro. A ausência de definição de base de cálculo, por exemplo, delegada à Lei Complementar que até agora não foi promulgada, faz com que cada estado dê seu tratamento próprio ao tema, com isso, alguns estados avaliam os bens transmitidos a preço de mercado enquanto outros utilizam ficções ou emprestam valores utilizados para lançamentos de outros impostos, de competências de outros entes, como o IPTU ou ITR.

**3. Heranças e doações envolvendo o exterior:** A jurisprudência dos tribunais superiores, em que pese o § 3º do artigo 24 da Constituição Federal<sup>2</sup>, é no sentido de que os Estados estão impedidos de cobrar o imposto quando o doador reside no exterior ou quando o de cujus possuía bens, residia ou teve seu inventário processado no exterior. Ocorre que tal conjuntura cria um privilégio para residentes do exterior ou brasileiros com bens no exterior, ou seja, um privilégio para os que detém, via de regra, os maiores patrimônios, criando regressividade no imposto. Se a regressividade é indesejável na tributação do consumo, é pecado capital na tributação do patrimônio.

**4. Inventários extrajudiciais:** A Constituição de 88 ao determinar a capacidade ativa do imposto incidente sobre transmissão causa mortis de bens móveis foi infeliz e ditou que o mesmo seria devido ao Estado onde se processar o inventário<sup>3</sup>. A escolha por citar um procedimento processual ocorreu porque a regra sempre foi que o inventário deveria se processar no foro de domicílio do autor da herança<sup>4</sup>. É óbvio, no entanto, que a mens legis da Constituição é que a capacidade tributária siga esta regra de domicílio. A resolução do CNJ nº 35/07, no entanto, afastou a regra de domicílio para inventários extrajudiciais, por escritura pública, favorecendo a livre escolha do Tabelião. Não se pode admitir, no entanto, que uma Resolução do CNJ tenha o condão de alterar a capacidade ativa tributária. Não é admissível sequer que o CPC o faça, visto que é lei ordinária e que a tarefa de regular a competência tributária por meio de normas gerais é atribuída à lei complementar.

<sup>2</sup> Art. 24. Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre: I - direito tributário, financeiro, penitenciário, econômico e urbanístico; (...)

§ 3º Inexistindo lei federal sobre normas gerais, os Estados exercerão a competência legislativa plena, para atender a suas peculiaridades.

<sup>3</sup>Constituição Federal de 1988, Artigo 155, § 1º, inciso II

<sup>4</sup>Regra em vigor até hoje, no artigo 48 do CPC

**5. Decadência:** A decadência é a perda do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário pelo lançamento. É uma “punição” aplicada ao Estado, por sua inércia, em nome da segurança jurídica. O CTN traz regras de decadência no artigo 173 (regra geral) e 150, § 4º (tributos lançados por homologação). Ocorre que o ITCMD carece de regras específicas. Como parte dos fatos geradores está associada a partilhas de bens (processo de inventário, divórcio, desconstituição de condomínio, etc.) e tais procedimentos são movidos por provocação das partes (potenciais contribuintes), em muitos casos o Estado não tem domínio de informações cruciais para a constituição do crédito. Diversos desses processos, inclusive, correm em segredo de justiça, não tendo o Fisco, acesso às informações e sendo, dessa forma, impedido de efetuar o lançamento. Não há como “punir” a inércia do Estado em lançar o tributo quando ele não tinha condições de fazê-lo. É preciso, portanto, criar uma regra específica para decadência do ITCMD para que não se permita que herdeiros atrasem a abertura de inventário ou que se utilizem da garantia que lhes é dada com o segredo de justiça para se eximir das suas obrigações tributárias por meio da decadência.

**6. Tributação das Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP):** Já mencionamos a função extrafiscal distributiva do ITCMD. O imposto é, conceitualmente, voltado para a herança, mas tributa-se a doação por ser essa a forma natural de se antecipar a transmissão de valores às gerações futuras sem ter que aguardar o evento morte, ou seja, a doação é utilizada, normalmente, como forma de antecipação e planejamento da sucessão. A doação (ou mesmo a sucessão testamentária) que destina bens e direitos a OSCIPs não tem caráter de antecipação da sucessão e já exerce a função distributiva citada, uma vez que tais entidades, executam atividades de interesse social. Sendo assim, não faz sentido a sua tributação, que desestimula a criação e operação dessas entidades e vai na contramão da necessidade de promover os esforços de solidariedade e participação da sociedade civil no enfrentamento dos problemas gerais.

Esse problema, no entanto, não pode ser resolvido por meio de Lei Complementar ou Resolução do Senado. Seria necessária uma Emenda Constitucional, instituindo a imunidade, ou a concessão por cada um dos Estados, de isenção, por meio de suas leis Estaduais.

A solução para tornar a matriz tributária brasileira mais racional, inspirada numa agenda de necessidade de crescimento econômico e distribuição de renda e aproximando o Brasil dos principais países do mundo está posta. A ampliação do ITCMD tem se apresentado como a alternativa mais viável, mas não basta apenas aumentar a alíquota do imposto, é preciso que se resolvam seus problemas estruturais para que se evite uma nova guerra fiscal entre os Estados que, se é indesejável na tributação do consumo, seria absolutamente desastrosa na tributação do patrimônio.

**Jefferson Valentin**

**Auditor Fiscal do Estado de São Paulo, graduado em Letras pela UNESP e em Ciências Contábeis pela Universidade Católica Dom Bosco, MBA em Gestão Pública pela Universidade Anhanguera UNIDERP. Instrutor da Escola de Governo do Estado de São Paulo e Coautor do livro “Manual do ITCMD-SP”, pela editora Letras Jurídicas.**



# FEBRAFITE

FEDERAÇÃO BRASILEIRA DE ASSOCIAÇÕES  
DE FISCAIS DE TRIBUTOS ESTADUAIS



@febrafite



/febrafite



@febrafite



/tvfebrafite

[www.febrafite.org.br](http://www.febrafite.org.br)  
[febrafite@febrafite.org.br](mailto:febrafite@febrafite.org.br)  
Tels: (61) 3328-2907/3328-1486