

Heranças e doações – Art. 23

A Lei 9.532/97 introduziu importante inovação no que se refere à **tributação de heranças e doações pelo imposto de renda**, pois o art. 23 estabelece que nas transferências de propriedade por sucessão, nos casos de *herança* ou *doação em adiantamento de legítima*, os bens e direitos poderão ser avaliados a valor de mercado ou pelo valor constante da declaração de bens do falecido ou do doador. O mesmo ocorre ainda quanto aos bens e direitos atribuídos a cada cônjuge nas hipóteses de *dissolução da sociedade conjugal* ou *unidade familiar*.

Sendo os bens transferidos a valor de mercado, a diferença entre esse valor e o valor constante da declaração de bens do falecido ou doador passa a ser tributada à **alíquota de 15%** (quinze por cento), ficando o recolhimento a cargo do espólio (inventariante) ou do doador; contudo, sendo os bens transferidos pelo valor constante da declaração de bens, a diferença entre esse valor e o valor de mercado somente será tributada quando da alienação do bem pelo sucessor ou donatário.

Cabe destacar que essas regras terão vigência a partir de 1º de janeiro de 1998, em atenção ao princípio da anterioridade previsto no art. 150, III, b, da Constituição Federal. Por essa razão, os contribuintes pessoas físicas devem considerar atentamente a possibilidade de se antecipar à vigência dessa nova sistemática que as impacta de forma direta, realizando até 31.12.97 as doações e transferências de bens atingidas pelas normas em questão, pois até essa data estarão ao abrigo da isenção prevista no art. 6º, inciso XVI, da Lei n.º 7.713, de 22.12.88.

Registramos ainda que não se vislumbra, em princípio, qualquer inconstitucionalidade nessa tributação pretendida pelo Governo, que visa a alcançar *acréscimos patrimoniais* efetivamente tributáveis pelo imposto de renda.

Referimos, por fim, que tal incidência tributária se sobrepõe aos gravames previstos no art. 153, inciso VII (**imposto sobre grandes fortunas**) e no art. 155, inciso I (**imposto sobre transmissão de imóveis mortis causa e doações de quaisquer bens ou direitos**), ambos da Constituição Federal. Trata-se de clara *bitributação*, embora esteja expressamente prevista – e portanto autorizada – pela Constituição.

O **imposto sobre grandes fortunas**, de competência do Governo Federal, depende desde 1988 da edição de lei complementar, que deverá especificar, dentre inúmeros outros aspectos, o que será considerado como “grande fortuna” para fins de incidência do gravame (registra-se que um dos projetos de lei em trâmite no Congresso Nacional instituindo o imposto em questão é de autoria do então Senador Fernando Henrique Cardoso).

Quanto ao **imposto sobre transmissão de imóveis mortis causa e doações de quaisquer bens ou direitos**, de competência dos Estados, já foi instituído por grande parte das unidades federativas, tendo como fato gerador a transmissão de bens – móveis e imóveis – por falecimento do proprietário ou por doação deste. Assim, salvo a transferência de bens imóveis por ato *inter vivos*, teoricamente toda e qualquer transferência de bens por doação ou sucessão hereditária pode ser alcançada por esse imposto, independentemente da incidência do imposto de renda, se e quando aplicável.

Lembramos, contudo, que exceto quanto à transferência de bens imóveis por falecimento do proprietário (transmissão *mortis causa*), esse imposto ainda não foi instituído pelo Estado de São Paulo, ao contrário, por exemplo, do Estado do Rio Grande do Sul, que tributa transferências e doações por alíquotas progressivas e variáveis em função dos montantes envolvidos, as quais podem chegar ao máximo de 8% (oito por cento), nos termos da *Resolução n.º 9, de 05.05.92*, do Senado Federal.

Fonte: https://conjur.jumps.com.br/1998-jan-21/herancas_doacoes_art_23/