

Inexigibilidade automática do ITCMD pós-reforma tributária

13/08/2024

Após demasiados anos de espera, sendo ansiosamente aguardada pelo mercado e população em geral, a reforma tributária, enfim, saiu do papel, carregando consigo o objetivo maior de proporcionar um sistema tributário nacional menos complexo e burocrático.

Muito embora focada em simplificar e otimizar a tributação sobre o consumo, a Emenda Constitucional nº 132/2023 — texto legislativo responsável pela mencionada reforma — também alongou seu alcance para tratar da imposição fiscal relativa ao patrimônio, trazendo, nesta seara, importantes mudanças no panorama tributário brasileiro concernentes ao Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos.

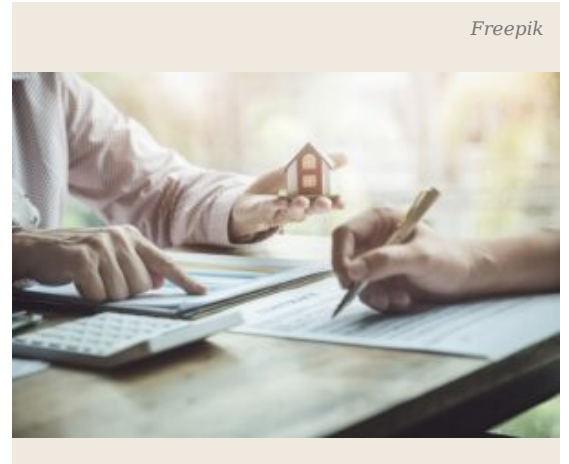
Como se sabe, o ITCMD é tributo estadual, razão pela qual os estados e o Distrito Federal possuem competência plena para legislar, disciplinando sobre sua incidência e normas adjacentes. Há, neste quesito, porém, duas exceções previstas desde os primórdios da Constituição: nos casos em que o doador tiver domicílio ou residência no exterior e em que o *de cujus* possuía bens, era residente ou domiciliado ou teve o seu inventário processado no exterior, os estados e o DF somente poderiam estabelecer internamente a incidência tributária do ITCMD após a edição de lei complementar nacional a seu respeito.

Caso esteja se questionando, sim, esta lei de caráter nacional nunca foi promulgada, o que motivou diversos estados a instituírem o ITCMD nas hipóteses acima independentemente da previsão constitucional, culminando, é claro, em rigorosa resistência dos contribuintes e, conseqüentemente, em extenso debate no âmbito do Poder Judiciário.

Repercussão Geral

A discussão atingiu o palanque do Supremo Tribunal Federal (STF), que, em sede de Repercussão Geral (Tema nº 825 — RE nº 851.108/SP), ratificou a regra do Texto Maior condicionando a validade de incidência do ITCMD nas mencionadas situações à prévia edição de lei complementar regulamentando a temática.

Aliás, mantendo a coerência do então decidido, a Suprema Corte acolheu numerosas ações diretas de inconstitucionalidade (ADI) propostas pela Procuradoria-Geral da República com o intuito de obstar a continuidade da ilegítima cobrança, tendo sido decretada a inconstitucionalidade formal de diversas leis estaduais no que se referiam à incidência do



ITCMD sobre transferências patrimoniais — via sucessão ou doação — oriundas do exterior. Abaixo, trazemos quadro-resumo das ADI:

Nessa conjuntura, paralelamente à determinação de junho de 2022 do STF fixando o prazo de 12 meses para o Congresso Nacional editar lei complementar externando normas gerais sobre o assunto, sobreveio a já citada EC 132/2023, publicada no último decêndio do ano passado, explicitando os estados competentes para exigir o ITCMD sobre doações e sucessões advindas do exterior enquanto não promulgada a lei complementar versando acerca da matéria.

ESTADO	ADI	ESTADO	ADI
Acre	ADI 6.829	Minas Gerais	ADI 6.839
Alagoas	ADI 6.828	Pará	ADI 6.819
Amapá	ADI 6.837	Paraíba	ADI 6.822
Amazonas	ADI 6.836	Paraná	ADI 6.818
Bahia	ADI 6.835	Pernambuco	ADI 6.817
Ceará	ADI 6.834	Piauí	ADI 6.827
Distrito Federal	ADI 6.833	Rio de Janeiro	ADI 6.826
Espírito Santo	ADI 6.832	Rio Grande do Sul	ADI 6.825
Goiás	ADI 6.831	Rondônia	ADI 6.824
Maranhão	ADI 6.821	Santa Catarina	ADI 6.823
Mato Grosso	ADI 6.838	São Paulo	ADI 6.830
Mato Grosso do Sul	ADI 6.840	Tocantins	ADI 6.820

Em outros termos, autorizou-se os estados a instituírem o ITCMD nas hipóteses com elemento de conexão com o exterior enquanto não for publicada lei complementar. Contudo, a questão que paira é: a alteração constitucional propiciada pela EC 132/2023 é suficiente para legitimar a cobrança do ITCMD com base nas leis estaduais atualmente vigentes? A resposta, para nós, é de que não.

Apesar de, a partir de 21 de dezembro de 2023, a Constituição permitir expressamente que os estados tributem doações e heranças vindas do exterior, fato é que os dispositivos das leis estaduais ora vigentes que preveem a referida incidência foram declarados inconstitucionais pelo STF no julgamento do RE nº 851.108/SP, eis que carecedores de fundamento de validade (no caso, lei complementar prévia reguladora da matéria).

E mais: nem mesmo a sobrevinda da EC 132/2023 autorizando a cobrança antes de lei nacional disciplinadora tem o condão de reviver as citadas normas das leis estaduais, ainda que estejam em consonância e não ofereçam conflito material com a nova norma constitucional. Isto, pois o ordenamento jurídico pátrio não admite o fenômeno da constitucionalidade superveniente, entendimento inclusive pacificado pela jurisprudência do STF, para que determinado “ato normativo, que nasceu inconstitucional, deve ser considerado nulo perante a norma constitucional que vigorava à época de sua edição”.

Spacca

Significa dizer que uma norma declarada inconstitucional por ausência de respaldo no sistema jurídico não passa a ser considerada constitucional se houver, posteriormente à sua introdução no ordenamento, a edição de dispositivo que traria a ela fundamento de validade. Este foi, ademais, o exato posicionamento defendido pelo STF quando julgou inconstitucional o artigo 3º, §1º, da Lei nº 9.718/1998, que intentou o alargamento da base de cálculo do PIS e da Cofins sem autorização constitucional, ainda que tenha, depois, sobrevindo a EC 20/1998 ampliando a hipótese de incidência destas contribuições para possibilitar o atingimento, também, da receita bruta.

Desta forma, é inviável sustentar, com o advento da EC 132/2023, o ressurgimento automático da eficácia das leis estaduais a ela pretéritas que estabeleciam a tributação do ITCMD sobre doações e heranças com elemento de conexão com o exterior. Para que sejam válidas as cobranças relativas a essas situações, devem os Estados, respeitando-se os princípios da segurança jurídica e legalidade tributária, editarem novas leis internas objetivando onerar as referidas transferências patrimoniais, pois, apenas neste caso, é que as exigências teriam respaldo constitucional.

Fonte: <https://conjur.jumps.com.br/2024-ago-13/inexigibilidade-automatica-do-itcmd-pos-reforma-tributaria/>

