



Inventários, prazo e multa: competência tributária dos estados e do DF

02/06/2024

No direito sucessório, qual o prazo para abertura de Inventário? Pelo Código Civil, seria de 30 dias (CC, artigo 1796) e, de 60 dias, pelo Código de Processo Civil (CPC, artigo 611). Então, pela teoria das normas jurídicas, se esse é o comando, a correspondente sanção seria a impossibilidade de se abrir inventários após esses prazos? Evidentemente que não. Não é esse o propósito daquelas normas. Teriam efeito sobre hipotéticas multas? Não dispõem sobre isso e nem poderiam, já que ambas não têm natureza tributária e, principalmente, porque o imposto de transmissão *causa mortis* é de exclusiva competência dos estados e do Distrito Federal, como fixado pela Constituição:

“Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

I – transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)” [1]...

Escrevendo a respeito, Bruna Rabello [2] disse:

...“A atribuição de penalidades incidentes sobre o ITCMD, como a cobrança de multa e juros, é regulada pela legislação tributária de cada estado. [...] Veja-se que por vezes nem sequer existe divergência interpretativa a esse respeito, mas sim um problema operacional, pela cobrança indevida de multa e juros realizada automaticamente pelo sistema fazendário, mesmo que tenham sido observados os prazos de abertura do inventário e de pagamento do imposto. [...] o contribuinte haverá de se atentar ao prazo de cinco anos para requerer a restituição do valor pago a maior, em conformidade com o art. 168 do Código Tributário Nacional.”

Portanto, outra foi a intenção do legislador federal infraconstitucional e isso é importante se considerar para se compreender o conflito aparente de normas e os seus efeitos práticos na vida das pessoas. O legislador federal dirigiu-se mais à sanha arrecadadora dos tesouros estaduais e do Distrito Federal, fixando prazo razoável para o “luto” das famílias, protegendo-as do voraz apetite tributário dos estados e do Distrito Federal.

Para os particulares, o comando normativo significa essa proteção, sem maior efeito prático. O que importará, mesmo, é o prazo das leis estaduais e do Distrito Federal que cuidam do tema, já, aqui, nos antecipando que na legislação de Minas Gerais teremos o prazo de 180 dias e, no estado do Rio de Janeiro, o de 90 dias.

Os aludidos comandos federais sobre prazos, embora preceitos legislativos, não são normas jurídicas, no sentido conceitual, pois, pela teoria das normas jurídicas, os elementos comando e sanção hão de estar presentes para que o texto legal possa ser como tal categorizado e, ainda mais, exigido, com coercibilidade.

Santiago Dantas, o grande professor de Direito Civil, explicava:

...“Desde logo se observa uma coisa: é que numerosos conceitos contidos num diploma legislativo, não são normas jurídicas [...] não são jurídicas, não são comandos munidos de sanção. Normas Jurídicas — As normas jurídicas que se caracterizam pela presença desses dois elementos — comando e sanção”... [3]

Serpa Lopes [4], invocando lições dos clássicos europeus, ensinava:

...“refere Suarez, as simpels palavras, os fatos tão-somente, não são capazes de criar o dever jurídico [...] Por outro lado, como diz Enneccerus [...] muitos ordenamentos [...] não só declaram em que consiste uma obrigação, mas também contém o mando de cumprir a obrigação imposta, e só este ato de mandar os eleva à categoria de Direito. [...] A distinção das normas, de acordo com a sua respectiva sanção, é justificada por Cogliolo, atendendo a ser a sanção o meio pelo qual elas se realizam coativamente”...

Além disso, podemos até considerar que os mencionados preceitos daquelas normas federais se aproximam da ideia de diretriz programática, mais própria do direito constitucional e que, por exemplo, está formulada na Constituição, quando fala que o salário mínimo deve ser “capaz de atender a suas necessidades vitais básicas e às de sua família com moradia, alimentação, educação, saúde, lazer, vestuário, higiene, transporte e previdência social, com reajustes periódicos que lhe preservem o poder aquisitivo, sendo vedada sua vinculação para qualquer fim” [5].

Qual seria a sanção para a União quando não cumpre essa diretriz programática, sobre o salário mínimo, que a Constituição lhe impõe? Nenhuma. O mesmo ocorre com as disposições suso referidas da legislação federal sobre o prazo para abertura e conclusão dos inventários. O que importa, portanto, nesse complexo aparente conflito de normas, são os prazos e disposições da legislação dos estados e do Distrito Federal, que são os entes federativos com competência para o assunto.

Súmula 542/STF

O Supremo Tribunal Federal editou a Súmula 542 [6], reconhecendo que os entes federativos com competência para legislar sobre o imposto de transmissão *causa mortis* possam, também, instituir multas. Diz a Súmula 542/STF: “não é inconstitucional a multa instituída pelo Estado-membro como sanção pelo retardamento no início ou da ultimação do inventário”.

O comentado verbete da Súmula da Corte Suprema foi editado em 1969, sob o ramo “tributário”, na Sessão Plenária de 03/12/1969, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 44.201-SP, em que se questionava a constitucionalidade de aspecto de lei estadual paulista. O unânime acórdão está disponível para consulta [7], tendo sido relatado pelo ministro Victor Nunes.

Para fins de interpretação da complexa matéria, a referida súmula, combinada com a disposição constitucional cometendo aos estados e ao Distrito Federal a competência para a matéria, resultou na situação que, a respeito do tema, vivenciamos após o advento da Constituição.

Repartição constitucional de competências

Como visto, sendo tributo dos estados e do Distrito Federal, indelegável [8], somente estes podem legislar a respeito, fixando, por exemplo, alíquotas, multas, prazos e isenções. Entretanto, para isso, não podem desobedecer ao comando federal que lhes é dirigido, devendo respeitar o período “de luto” sobre o qual já falamos.

Assim, findo o prazo fixado em lei federal (no caso, no Código Civil, derogado pelo Código de Processo Civil), que, por sua natureza, não tem natureza tributária e muito menos pode se imiscuir na exclusiva competência normativa dos estados e do Distrito Federal, fica com estes a aplicação da sua legislação a respeito.

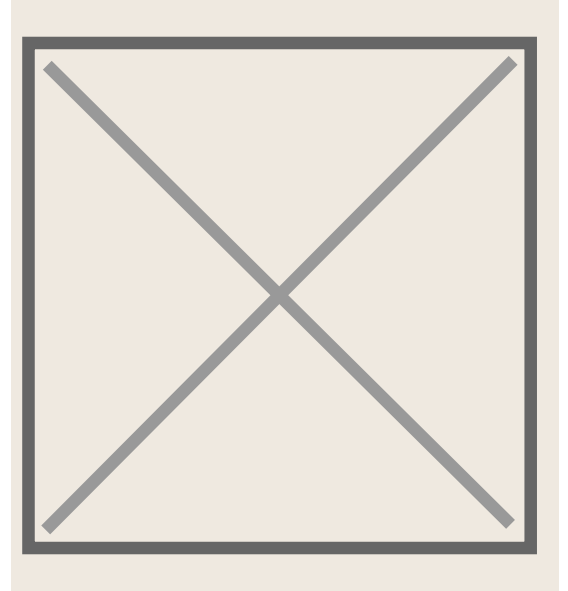
Diante da extensão do nosso país, focaremos em apenas dois exemplos.

Em Minas Gerais, o prazo para abertura do inventário e pagamento do imposto, sem sanções de multa, era de 90 dias, em disposição da lei 14.941, de 29.12.2003:

“Art. 27 – Na transmissão causa mortis em que o inventário ou o arrolamento não for requerido no prazo de noventa dias contados da abertura da sucessão, será cobrada multa de 10% (dez por cento) sobre o valor do imposto devido, sem prejuízo de outras penalidades cabíveis.” [9] (n.g.)

Esse preceito foi revogado em 2022, pela Lei Estadual nº 17.272, de 28/12/2007. Desde então, a interpretação é que o prazo se estendeu para 180 dias (Lei Estadual nº 14.941, de 29/12/2003 [10], artigo 13, I, combinado com o artigo 22):

“Art. 13 – O imposto será pago:



I – na transmissão causa mortis, no prazo de cento e oitenta dias contados da data da abertura da sucessão;”...

[...]

Art. 22 – A falta de pagamento do ITCD ou seu pagamento a menor ou intempestivo acarretará a aplicação de multa, calculada sobre o valor do imposto devido, nos seguintes termos:”...

No estado do Rio de Janeiro, o prazo já foi de 60 dias, pela disposição do artigo 20, inciso IV, da revogada Lei Estadual 1427, de 13.2.1989. [11] A revogação foi expressa, pelo teor do artigo 46 da nova norma. [12] Atualmente será de 90 dias, na forma do artigo 27, inciso II, alínea a, da Lei Estadual nº 7.174 [13], de 28 de dezembro de 2015:

“Art. 27 – omissis

§ 4º O sujeito passivo deverá prestar a declaração:

omissis

*II – no **prazo máximo de 90 (noventa) dias contados da data:***

a) do óbito, nas sucessões processadas de forma extrajudicial, ou, no caso de substituição da via judicial pela extrajudicial, da publicação da sentença que extinguir o processo sem julgamento de mérito, nos termos do § 5º, do artigo 37 desta lei; (Redação dada pela [Lei 9942/2022](#))”.

A partir desse considerado termo legal, acrescentamos que a multa incidirá a partir da intimação que se fizer ao contribuinte (artigo 30, I c/c artigo 37, I) [14].

Testamentos e codicilos

Anomalia atinge os herdeiros por testamento ou codicilo. Explica-se: as legislações estaduais e do Distrito Federal são omissas a respeito, o que acarreta grave impacto prático, já que, quando estiverem presentes as hipóteses de herdeiros apenas por tais modalidades, o termo inicial dos procedimentos de inventário só poderá ocorrer após decisão judicial que reconheça a validade e eficácia da disposição de última vontade do *de cujus*. Antes, haveria expectativa de direito.

Diante da notória morosidade do sistema judicial, naturalmente o processamento do testamento ou do codicilo ultrapassará o prazo das pertinentes legislações dos estados e do Distrito Federal a respeito do imposto de transmissão *causa mortis*. A propósito, apenas para reflexão, o Conselho Nacional de Justiça acaba de divulgar que, mesmo em condições normais, tem aumentado a demora na prestação jurisdicional, desde 2015, considerando-se apenas a tramitação na 1ª Instância:

“A Justiça Estadual de Roraima é a que julga mais rápido em primeira instância: demora uma média de nove meses. A que mais demora é o do Rio de Janeiro, com uma média de três anos e nove meses.” [15]

Diante disso, ocorreria o decurso do prazo das legislações estaduais a respeito, como nos citados exemplos. Como o tesouro estadual e distrital tendem a lançar o tributo, fariam incidir multa. Pior, o tesouro tem a prática de emitir uma única guia, com a obrigação principal e eventuais multas e juros, o que obriga o contribuinte a pagar e depois pedir de volta o que indevidamente teve que recolher. Esse contexto é extremamente odioso, injusto, abusivo e antijurídico, pois o interessado estaria sendo penalizado pela morosidade natural do sistema de justiça.

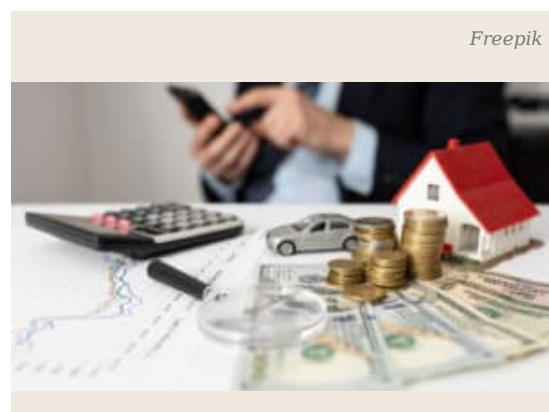
Restará ao contribuinte deduzir pretensão junto ao Poder Judiciário, alvitando a repetição do indébito, para receber de volta o que lhe for indevidamente cobrado e, a propósito, como já dito, Bruna Rabello [16] lembra que é de cinco anos o prazo para que tal pretensão seja deduzida em juízo: ...*“o contribuinte haverá de se atentar ao prazo de cinco anos para requerer a restituição do valor pago a maior, em conformidade com o art. 168 do Código Tributário Nacional”*.

Acrescentamos a observação de que, por se tratar de legislação estadual ou Distrito Federal, a lide se resolverá na ambiência dos tribunais locais, não sendo cabíveis recursos ao Supremo Tribunal Federal ou Superior Tribunal de Justiça, por se tratar de normas locais, como prevê o óbice da Súmula 280/STF (STF, verbete 280: *“Por ofensa a direito local não cabe recurso extraordinário”*).

Conclusão

Não é à toa que tanto se fala em necessidade de reforma tributária, não obstante a proposta em curso não tenha como móvel a modificação dessa situação, aqui tão resumidamente abordada. A verdade é que a Constituição contém competências normativas e tributárias, concorrentes, complementares e exclusivas, para os distintos entes federativos: União, estados, Distrito Federal e municípios.

O conflito aparente de normas exige do intérprete o domínio das regras de hermenêutica e, no caso do direito público, da sistemática constitucional da repartição constitucional de competências, para adequada solução. Aliás, embora direito das sucessões pertença ao direito privado, legislado pelo Código Civil, ocorre migração desse sistema para o de direito público, a partir do momento em que se trate das correlatas questões relativas a tributação, escrituração e registros públicos, atraindo a consideração dos princípios constitucionais da legalidade, da impessoalidade, da moralidade, da impessoalidade e da publicidade [17], dentre



outros, bem como das teorias sobre motivos determinantes, nulidades e desvio de finalidade e ações mandamentais e de improbidade.

Como visto, o contexto acarreta situações que, não raro, causam insatisfações, injustiças, cobranças indevidas, bitributação [18] e abusividades por parte dos entes públicos, em prejuízo dos cidadãos/contribuintes, a quem resta recorrer ao Poder Judiciário, para a salvaguarda dos seus direitos.

[1] Brasil: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm Consulta em 28.5.2024.

[2] RABELLO, Bruna. Incidência indevida de multa e juros no ITCMD a ser recolhido por ocasião da sobrepartilha: como proceder? Site Migalhas, 29.7.2022. Fonte: <https://www.migalhas.com.br/depeso/370659/incidencia-de-multa-e-juros-no-itcmd-a-ser-recolhido-por-sobrepartilha>. Consulta em 29.5.2024.

[3] DANTAS, Francisco Clementino de San Tiago. Programa de Direito Civil. Volume I. Rio de Janeiro: Editora Rio, 1977, p. 71 e 72.

[4] SERPA LOPES, Miguel Maria de. Curso de Direito Civil. Volume I. São Paulo: Freitas Bastos, 8ª edição, 1996, p. 60, 61 e 62.

[5] Brasil: Constituição Federal, art. 7º, IV: “Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:” I-omissis II-omissis III-omissis IV – salário mínimo, fixado em lei, nacionalmente unificado, capaz de atender a suas necessidades vitais básicas e às de sua família com moradia, alimentação, educação, saúde, lazer, vestuário, higiene, transporte e previdência social, com reajustes periódicos que lhe preservem o poder aquisitivo, sendo vedada sua vinculação para qualquer fim;”... – Consulta em 28.5.2024.

[6] Brasil: STF, Súmula 542. Fonte <https://portal.stf.jus.br/jurisprudencia/sumariosumulas.asp?base=30&sumula=3345y> Consulta em 28.5.2024.

[7] Disponível no site do STF, em <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=143910> Consulta em 28.5.2024.

[8] BRASIL. Código Tributário Nacional, art. 7º.

[9] Minas Gerais. Legislação parcialmente revogada: (fonte: <https://www.almg.gov.br/legislacao-mineira/texto/LEI/14941/2003/?cons=1> – n.g.) Consulta em 28.5.2024.



[10] Minas Gerais: Legislação: Fonte <https://www.almg.gov.br/legislacao-mineira/LEI/14941/2003/#:~:text=DISPÕE%20SOBRE%20O%20IMPOSTO%20SOBRE,QUAISQUER%20>. Consulta em 28.5.2024.

[11] Rio de Janeiro: Lei Estadual 1427, de 13.2.1989 (Revogada, expressamente, pelo art. 46, I, da Lei 7.174, de 28 de dezembro de 2015), dizia: Art. 20. O descumprimento das obrigações previstas nesta lei sujeita o infrator às seguintes penalidades: [...] IV – de 10% (dez por cento) do imposto devido na transmissão causa mortis, quando o inventário não for aberto até 60 (sessenta) dias após o óbito”... (fonte: <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=156578>)

[12] Lei 7174, de 28.12.2025, Art. 46. Ficam revogadas as seguintes leis e disposições: I – Lei nº 1.427, de 13 de fevereiro de 1989, observado o disposto no parágrafo único deste artigo;” – destacamos): (nossos os destaques e grifos): fonte Site da Secretaria da Fazenda/Governo do Estado/RJ – https://legislacao.fazenda.rj.gov.br/wcc/?web_id=WCC205839)

[13] Rio de Janeiro: Legislação: Fonte <http://alerjln1.alerj.rj.gov.br/CONTLEI.NSF/c8aa0900025feef6032564ec0060dfff/38c6d405dd5c89fd8> Consulta em 28.5.2024.

[14] Rio de Janeiro: Legislação citada, art. 37, I: “37 – omissis [...] I – a quem não prestar a declaração nos prazos previstos no § 4º do art. 27, será aplicada MULTA de 10% (dez por cento) do valor do imposto devido, acrescida de 10 (dez) pontos percentuais a cada doze meses adicionais, até o limite de 40% (quarenta por cento) do imposto devido, ou MULTA de 80% (oitenta por cento) do valor do imposto devido, quando constatada a infração no curso de procedimento fiscal;* Nova redação dada pela Lei 9091/2020.” Consulta em 28.5.2024.

[15] Consultor Jurídico: Tempo médio para sentença cresce e chega a dois anos e três meses. 28.5.2024, 18:30h. Consulta em 29.5.2024. Fonte: <https://www.conjur.com.br/2024-mai-28/tempo-medio-para-sentenca-cresce-e-chega-a-dois-anos-e-sete-meses/>

[16] RABELLO, Bruna. Incidência indevida de multa e juros no ITCMD a ser recolhido por ocasião da sobrepartilha: como proceder? Site Migalhas, 29.7.2022. Fonte: <https://www.migalhas.com.br/depeso/370659/incidencia-de-multa-e-juros-no-itcmd-a-ser-recolhido-por-sobrepilha>. Consulta em 29.5.2024.

[17] BRASIL. Constituição Federal, art. 37, caput (Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência”... – transcrição parcial).

[18] Brasil. Conselho Nacional do Ministério Público: “Bitributação. Diz-se quando duas autoridades diferentes, igualmente competentes, mas exorbitando uma delas das atribuições que lhes são conferidas, decretam impostos que incidem, seja sob o mesmo título ou sob nome diferente, sobre a mesma matéria tributável, isto é, ato ou objeto” – Fonte <https://www.cnmp.mp.br/portal/institucional/476-glossario/8229-bitributacao#:~:text=Diz-se%20quando%20duas%20autoridades,isto%20%C2%ato%20ou%20objeto> – consulta em 28.5.2024.



Fonte: <https://conjur.jumps.com.br/2024-jun-02/inventarios-prazo-e-multa-competencia-tributaria-dos-estados-e-do-df/>