

Reforma tributária e o ITCMD sobre bens no exterior

15/09/2025

A promulgação da reforma tributária (Emenda Constitucional nº 132/2023) e a tramitação do Projeto de Lei Complementar nº 108/2024 trouxeram novos contornos sobre a cobrança do ITCMD nas hipóteses em que o *doador* tem domicílio no exterior, ou o *de cujus* possuía bens, era residente ou teve seu inventário processado fora do país (artigo 155, § 1º, III da CF).

Se, por um lado, a reforma e o PLP avançaram na regulamentação do tema, por outro, deixam lacunas que comprometem a segurança jurídica e a efetividade da tributação.

O PLP nº 108/2024 propõe uma regulamentação abrangente do ITCMD: estabelece alíquotas progressivas (artigo 174), define a sujeição passiva e solidária (artigos 175 a 177) e trata da sujeição ativa, inclusive em situações envolvendo bens localizados no exterior (artigos 178 a 180). O artigo 178 atribui competência para cobrar o imposto sobre bens imóveis situados no exterior ao estado de domicílio do de cujus ou doador (caso domiciliado no Brasil), ou ao estado do sucessor ou donatário (caso o transmitente seja residente no exterior). Já o artigo 179 prevê lógica semelhante para bens móveis, títulos, créditos e direitos.

Tais disposições sinalizam um avanço frente ao entendimento atual do Supremo Tribunal Federal (Tema nº 825), no qual foi declarada a inconstitucionalidade da cobrança do ITCMD sobre heranças e doações do exterior sem a prévia edição de lei complementar. No entanto, como o projeto ainda não foi aprovado, o impasse permanece.

Paralelamente, a EC nº 132/2023 incluiu regra transitória (artigo 16), permitindo, de forma provisória, a cobrança do ITCMD nas hipóteses com elementos de extraterritorialidade, até que a lei complementar seja editada. Essa norma, porém, não altera o conteúdo do artigo 155, § 1º, III da CF, tampouco afasta a exigência de norma complementar.

A necessidade de lei complementar para a efetivação dessa cobrança transcende a mera formalidade, pois decorre de cláusula pétrea (artigo 60, §4º, IV) que protege o princípio da legalidade tributária. Ou seja, sem a edição de lei complementar específica, qualquer cobrança se torna constitucionalmente passível de questionamento.

Importante destacar que a EC nº 132/2023 buscou, ainda que de forma transitória, estabelecer critérios práticos para definir a competência tributária nas situações internacionais, prevendo que: a competência será do estado onde se localiza o bem, quando se tratar de bens imóveis e



respectivos direitos; quando o doador for residente no exterior, a competência caberá ao estado de domicílio do beneficiário; e quando o beneficiário for residente no exterior, a competência será do estado onde estiver situado o bem doado.

Velhas disputas

Apesar dessas novas disposições constitucionais, nem mesmo com a eventual aprovação do PLP nº 108/2024 haverá plena base normativa para a efetivação da cobrança, na medida em que o texto ainda omite definições fundamentais sobre conceitos centrais ao tema.

Isso porque, temas essenciais à efetiva tributação do ITCMD sobre bens no exterior — como critérios de avaliação, definição da base de cálculo, conflitos de competência internacional e parâmetros de conversão cambial — seguem sem disciplina na futura lei complementar.

Antes da própria da EC nº 132/2023, alguns estados já promoviam a cobrança com base apenas em suas legislações ordinárias. Agora, com balizas constitucionais e legais mais claras, é possível que essa prática seja retomada com mais vigor — ainda que subsistam diversos problemas normativos. O fato é que diversas dúvidas permanecem, embora a reforma tributária e os movimentos legislativos subsequentes tenham sinalizado novos caminhos.

Considerando todo esse novo contexto, inevitável que o debate sobre a constitucionalidade, os limites da competência tributária e a segurança jurídica na cobrança do ITCMD volte à tona com ainda mais intensidade. As velhas disputas, agora sob nova roupagem, continuam abertas — e ao que tudo indica, estão longe de uma solução definitiva.

Fonte: <https://conjur.jumps.com.br/2025-set-15/reforma-tributaria-e-o-itcmd-sobre-bens-no-exterior/>

Spacca