

# Quando o assunto é imposto nas doações, Rio Grande do Sul vai na contramão de outros estados

19/06/2026

O Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD) incide sobre a transmissão gratuita de patrimônio, seja por herança ou por doação. Apesar de integrar o sistema tributário brasileiro há décadas, uma questão aparentemente simples passou a ganhar relevância após a recente reforma tributária: afinal, quem deve ser considerado contribuinte do imposto quando ocorre uma doação?

Na quase totalidade dos estados brasileiros, a resposta é intuitiva. O contribuinte é o donatário, isto é, a pessoa que recebe os bens ou direitos. A lógica parece natural: quem recebe patrimônio experimenta acréscimo de riqueza; quem doa, ao contrário, reduz o próprio patrimônio.

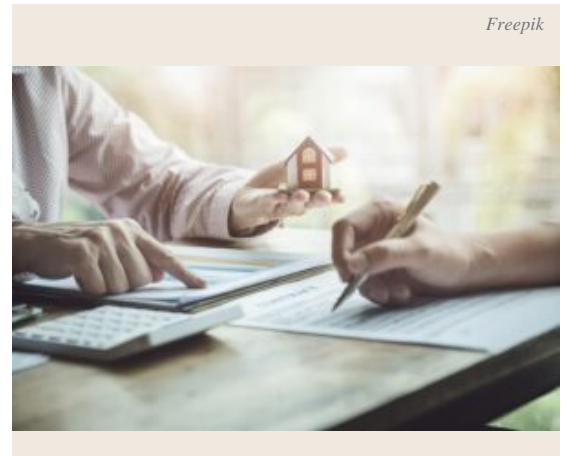
O Rio Grande do Sul, contudo, segue caminho distinto. A legislação estadual atribui ao doador a condição de contribuinte do ITCMD nas transmissões gratuitas. O que poderia parecer apenas uma peculiaridade legislativa local passou a despertar dúvidas relevantes diante da Constituição e da entrada em vigor da Lei Complementar nº 227/2025.

Embora a Constituição não indique expressamente quem deve ocupar o polo passivo do ITCMD, ela estabelece parâmetros que limitam a atuação do legislador tributário. Entre eles está o princípio da capacidade contributiva, previsto no artigo 145, §1º, segundo o qual a tributação deve guardar relação com a riqueza ou capacidade econômica manifestada pelo contribuinte.

## Quem efetivamente manifesta essa capacidade econômica?

O doador transfere patrimônio e termina a operação com menos riqueza do que possuía anteriormente. O donatário, por sua vez, recebe bens ou direitos sem contraprestação financeira, incorporando patrimônio ao seu acervo. É ele quem experimenta o acréscimo patrimonial decorrente do fato tributado.

Sob essa perspectiva, a materialidade econômica da doação parece apontar em uma única direção: a riqueza tributada ingressa no patrimônio do donatário.



Freepik

Spacca

Foi justamente essa lógica que a Lei Complementar nº 227/2025 adotou expressamente. Ao disciplinar o ITCMD, a norma estabeleceu que, nas transmissões por doação, o contribuinte é o donatário. Não se trata de um detalhe legislativo. Como norma geral nacional editada nos termos do artigo 146 da Constituição Federal, a lei complementar possui a função de estabelecer parâmetros uniformes para a disciplina dos tributos em todo o país. Não por acaso, a nova legislação adotou solução amplamente observada nas legislações estaduais brasileiras.

### **Relevância desse dispositivo vai além de uma simples definição legal**

A identificação do donatário como contribuinte não parece representar uma inovação legislativa, mas o reconhecimento expresso de uma consequência que muitos já extraíam da própria materialidade do imposto e do princípio constitucional da capacidade contributiva. A questão torna-se ainda mais interessante quando analisada sob a ótica da teoria da regra-matriz de incidência tributária, desenvolvida por Paulo de Barros Carvalho.

Segundo o jurista, a base de cálculo não possui apenas função quantitativa. Ela exerce também função veritativa, servindo para confirmar qual riqueza está sendo efetivamente alcançada pela incidência tributária. Em outras palavras, a base de cálculo funciona como um instrumento de verificação da coerência interna da própria norma tributária.

No ITCMD incidente sobre doações, a base de cálculo corresponde ao valor dos bens ou direitos transmitidos. Trata-se da medida econômica da riqueza recebida pelo beneficiário da liberalidade. A própria base de cálculo revela quem é o destinatário da riqueza tributada.

Se a grandeza econômica utilizada para medir o imposto corresponde ao patrimônio incorporado pelo donatário, ela confirma que a capacidade contributiva tributada se manifesta em sua esfera jurídica. A hipótese de incidência aponta para o donatário, a riqueza tributada aponta para o donatário e a base de cálculo confirma o acréscimo patrimonial do donatário.

### **Dificuldade do modelo adotado pelo RS**

A legislação estadual elege como contribuinte uma pessoa diferente daquela para a qual convergem a materialidade do tributo, a capacidade contributiva e a própria base de cálculo. Em termos simples, a própria base de cálculo parece desmentir a sujeição passiva adotada pela legislação gaúcha.

A questão deixa então de ser meramente conceitual e passa a produzir efeitos concretos. A definição do contribuinte não constitui detalhe operacional do lançamento tributário. Trata-se de elemento essencial da própria obrigação fiscal. Por essa razão, eventual incompatibilidade na identificação do sujeito passivo pode comprometer a validade da constituição do crédito tributário.

A relevância prática do tema é evidente. A definição do contribuinte do ITCMD não representa mera escolha legislativa, mas elemento central da própria incidência tributária. Se a capacidade contributiva, a materialidade do imposto e a norma geral nacional apontam para o donatário, surge uma questão constitucional relevante sobre a compatibilidade do modelo adotado pelo Rio Grande do Sul, matéria que, em última análise, poderá demandar apreciação do Supremo Tribunal Federal.

### **Consequências dessa premissa podem ser significativas**

Se prevalecer o entendimento de que o donatário é o verdadeiro contribuinte do imposto, não estará em discussão apenas a forma de cobrança adotada pelo Estado, mas a própria validade de autuações constituídas contra quem possivelmente não ocupa a posição constitucionalmente adequada de contribuinte.





Autuações fiscais lavradas exclusivamente contra doadores poderão ser objeto de impugnação administrativa e questionamento judicial, não por mera divergência interpretativa, mas por possível incompatibilidade entre a sujeição passiva adotada e a própria estrutura constitucional do imposto.

Mais do que isso. Eventual reconhecimento da invalidade dessas cobranças poderá exigir a realização de novos lançamentos contra os efetivos donatários, observados os limites impostos pelos prazos decadenciais. Em determinadas situações, isso poderá inclusive inviabilizar a constituição de novo crédito tributário.

A discussão pode parecer técnica, mas suas consequências estão longe de ser acadêmicas.

Se a Constituição aponta para o donatário, se a Lei Complementar nº 227/2025 reconhece expressamente o donatário como contribuinte e se a própria base de cálculo revela que a riqueza tributada ingressa exclusivamente em seu patrimônio, a cobrança dirigida ao doador deixa de ser apenas uma opção legislativa controversa. Passa a representar uma questão constitucional cuja solução poderá redefinir a validade de inúmeras autuações fiscais já lavradas no Rio Grande do Sul.

Fonte: <https://conjur.jumps.com.br/2026-jun-19/quando-o-assunto-e-imposto-nas-doacoes-rio-grande-do-sul-vai-na-contramao-de-outros-estados/>