



PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE GOIÁS
ESCOLA DE DIREITO, NEGÓCIOS E COMUNICAÇÃO
NÚCLEO DE PRÁTICA JURÍDICA
COORDENAÇÃO ADJUNTA DE TRABALHO DE CURSO
MONOGRAFIA JURÍDICA

PLANEJAMENTO SUCESSÓRIO

O TRIBUTO ITCMD E SUA APLICABILIDADE.

ORIENTANDA: THAIS VELASCO DE AZEVEDO E ARAUJO

ORIENTADOR: PROF. ME. ERNESTO MARTIM S. DUNCK

GOIÂNIA-GO

2023

THAIS VELASCO DE AZEVEDO E ARAUJO

PLANEJAMENTO SUCESSÓRIO

O TRIBUTO ITCMD E APLICABILIDADE.

Monografia apresentada à disciplina Trabalho de Curso II, da Escola de Direito e Relações Internacionais, do Curso de Direito, da Pontifícia Universidade Católica de Goiás.

Prof. Orientador: Ms. Ernesto Martim S. Dunck.

GOIÂNIA-GO
2023

THAIS VELASCO DE AZEVEDO E ARAUJO

PLANEJAMENTO SUCESSÓRIO

O TRIBUTO ITCMD E SUA APLICABILIDADE.

Data da Defesa: 17 de Maio de 2023

BANCA EXAMINADORA

Orientador (a): Prof. Me. Ernesto Martim S. Dunck. Nota:___

Examinador(a) Convidado(a): Prof.^a: Cláudia Luiz Lourenço Nota:___

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	06
I – HISTORIA DO DIREITO SUCESSÓRIO NO BRASIL	
1.1 O DIREITO DAS SUCESSÕES.....	08
1.2 O SURGIMENTO DO TRIBUTO NO MUNDO.....	11
1.3 BREVE HISTÓRIA IMPOSTO DE TRANSMISSÃO <i>CAUSA MORTIS</i> E DOAÇÃO	10
II – INTERESSE ESTATAL NAS TRANSMISSÃO DE BENS	
2.1 O PROCESSO NO BRASIL E A FUNÇÃO.....	19
2.2 O ITCMD NAS CONSTITUIÇÕES BRASILEIRAS.....	23
2.3 A BASE DE CÁLCULO E ALÍQUOTA.....	27
III – EVOLUÇÃO DOS IMPOSTOS SOBRE TRANSMISSÃO NAS CONSTITUIÇÕES DO BRASIL	
3.1 A ALTERNATIVA PARA O SUPRIMENTO DA LACUNA EXISTENTE NO ORDENAMENTO JURÍDICO.....	31
3.2 A IMPLICABILIDADE DA PROBLEMÁTICA NO DIREITO E AS POSSÍVEIS ALTERNATIVAS DE SOLUÇÃO.....	34
CONCLUSÃO	38
REFERÊNCIAS	40
ANEXOS	42

RESUMO

O presente trabalho tem como enfoque as relações entre familiares e a sua sucessão, baseando no fato da tributação que ocorre após o falecimento de entes queridos. Todos os dias podemos ver nos noticiários a realidade do nosso sistema judiciário e das complicações que decorrem dos processos de inventário. Pais brigando com filhos, irmãos brigando com irmãos, uma situação que afeta a sociedade, haja vista que a família é a base da sociedade, como preceitua a nossa constituição. Tem como objetivo detalhar, definir e compreender o inventário e a partilha de bens, bem como abordar os tributos cobrados. Os métodos utilizados para chegar a essas conclusões foram baseadas em pesquisas na lei, nas doutrinas e em sites, através de uma visão prática e sucinta, da forma como se constitui as taxas judiciais, suas etapas e dos meios de garantir a segurança da pessoa detentora dos bens, com cláusulas especiais.

Palavras-chave: Família. Sucessão. Benefícios fiscais. ITCMD. Tributos.

ABSTRACT

The present work focuses on the relationships between family members and their succession, based on the fact that taxation occurs after the death of loved ones. Every day we can see in the news the reality of our judicial system and the complications that arise from probate processes. Parents fighting with children, brothers fighting with brothers, a situation that affects society, given that the family is the foundation of society, as stipulated in our constitution. It aims to detail, define and understand the inventory and sharing of goods, as well as address the taxes charged. The methods used to reach these conclusions were based on research in the law, doctrines and websites, through a practical and succinct view of the way in which judicial fees are constituted, their stages and the means of guaranteeing the security of the person in custody. of the goods, with special clauses.

Keywords: Family. Succession. Tax benefits. ITCMD. tributes

INTRODUÇÃO

O Direito Sucessório no Brasil ainda se considera de certa forma recente, analisando o breve conceito histórico é notório que seu marco ocorre com a Constituição Federal de 1988, e analisando tais circunstâncias cabe dizer que tanto as leis como as formas de engrenagens para o funcionamento ainda teria muito a evoluir. Podendo ser observado até antes da atual Constituição nem todos os filhos eram considerados herdeiros. Mesmo após a introdução de uma nova Constituição o Direito sucessório continua a passar por algumas mudanças.

Antes de ser analisado as questões acerca do inventário cabe ainda um caminhar pelo que se trata o Direito das Sucessões brasileiro, seus princípios e quem faz parte da sucessão e quem de fato tem o direito de se enquadrar como herdeiro.

Passando a pelo quesito de sucessão o próximo item a ser levado em conta é de fato o inventário que a luz da Lei nº 11.441/2007, o Código Civil e Código de Processo Civil que trazem corpo ao que será este estudo.

O Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doações é encontrado no Art. 155 da CF/88. Ele é o imposto para a transferência do patrimônio do falecido para a pessoa que herdou sendo cobrado de acordo com cada Estado.

Cabe ressaltar, que temos as custas processuais, registros de cartórios, honorários advocatícios, emolumentos, regularização de imóveis e esse mesmo imposto também deve ser apurado quando ocorre a doação de bens ou direitos, e até mesmo na partilha, decorrente do divórcio ou separação.

Portanto, em um momento tão crítico vivenciado pela pandemia da Covid-19, é necessário criatividade e reparo para incentivar a circulação de bens e ampliar a capacidade arrecadatória estatal, mas sem que essa estratégia comprometa o bem-estar das famílias e as posições em situação de desamparo. Um meio para amenizar tais desinformações sobre as custas, seria a implementação na sociedade sobre as mesmas.

A presente monografia analisará, o interesse Estatal nas transmissões de bens, pois trata-se de fato gerador obrigatório de tributos e fiscalização tendo como

objetivo gerar recursos financeiros para cofres públicos. Além disso, se caso opte pela não abertura do inventário os bens ficam bloqueados e geram multas.

A metodologia a ser utilizada na elaboração da pesquisa envolverá o método dedutivo e a pesquisa teórica. Tendo em vista o tema a ser tratado, o trabalho será realizado partindo de uma ideia geral para uma conclusão específica com base em livros e artigos jurídicos.

Assim, o objetivo principal dessa monografia é estudar o direito das sucessões e principalmente o tributo ITCMD, demonstrando o procedimento adequado e informando tais consequências caso esse tributo não seja arrecado, tal somente informar a população do mesmo.

No primeiro capítulo, será abordado o aspecto histórico do direito sucessório, como também o surgimento do tributo no mundo advindo do falecimento e a abertura do processo de inventário. Ademais, será relatado a história do tributo *causa mortis* com as décadas.

No segundo capítulo, para compreensão do tema em comento, será trabalhado o interesse estatal por tal tributo e sua função no ordenamento jurídico, bem como conceitos expostos na lei sobre o base de cálculo e a forma de coleta, a fim de que seja garantida uma compreensão melhor do tema discutido.

Por fim, o aspecto dos impostos será analisado em conjunto com a solução de tal problemática que a desinformação desse tributo acarreta na população brasileira. Nesse último momento, será trabalhado as alternativas cabíveis quanto ao gerador tributário, sendo exposto algumas possíveis soluções para harmonia entre os dois.

I- HISTÓRIA DO DIREITO SUCESSÓRIO NO BRASIL

1.1 O DIREITO DAS SUCESSÕES

A sucessão é um instituto jurídico que trata da transferência dos direitos e obrigações de uma pessoa para outra, seja por meio de um ato entre vivos ou após a morte. No caso da sucessão *causa mortis*, os bens, direitos e obrigações do falecido são transmitidos aos seus herdeiros e legatários, de acordo com as regras estabelecidas pela legislação ou pelo testamento deixado pelo falecido. O direito das sucessões, por sua vez, é o ramo do direito civil que trata das normas e princípios que regem essa transferência patrimonial após a morte.

Verifica-se, assim, que o direito sucessório se refere especificamente às regras de transmissão do patrimônio de uma pessoa após sua morte, e não deve ser confundido com as sucessões ocorridas em vida, que são reguladas pelo direito das obrigações ou pelo direito empresarial.

A sucessão *inter vivos*, que ocorre por meio de um ato jurídico entre vivos, como uma doação, por exemplo, é regulada por outras normas e princípios jurídicos, que não se aplicam à sucessão *causa mortis*. Por isso, é importante compreender as diferenças entre esses institutos para garantir uma atuação adequada e eficaz no campo do direito.

A sucessão hereditária somente ocorre após a morte do autor da herança, que é o momento em que se inicia o processo de transmissão dos bens, direitos e obrigações deixados pelo falecido aos seus herdeiros e legatários. A abertura da sucessão é um evento jurídico que ocorre automaticamente com a morte do autor da herança, independentemente de qualquer manifestação formal ou de processo judicial.

No entanto, é importante comprovar de maneira adequada e segura a ocorrência da morte, a fim de evitar dúvidas e contestações futuras quanto à abertura da sucessão e à identidade dos herdeiros. Para isso, é necessário apresentar provas como certidão de óbito ou outros documentos que atestem a morte do autor da herança.

A morte presumida ocorre quando a pessoa desaparece em circunstâncias que indicam sua morte, como em casos de naufrágios, catástrofes, acidentes aéreos, entre outros. Nesses casos, a lei estabelece prazos e condições para a declaração de morte presumida, como a ausência da pessoa por um período mínimo de dois anos sem

notícias e sem deixar representante ou procurador constituído. A declaração de morte presumida permite a abertura da sucessão e a transferência dos bens do ausente para seus herdeiros, seguindo as regras estabelecidas pela lei.

Para Paulo Luiz Netto Lobo (2014, p. 27), a morte nada mais é que o momento em que a sucessão se inicia. Neste momento, a transmissão da herança aos herdeiros do de cujus se faz automaticamente, sem qualquer outra formalidade.

Isso decorre do chamado princípio da SAISINE, que estabelece a imediata transmissão da propriedade dos bens deixados pelo falecido aos seus herdeiros, no momento da abertura da sucessão. Isso significa que, a partir desse momento, os herdeiros passam a ter o direito de posse e de disposição dos bens deixados pelo autor da herança, ainda que o inventário e a partilha não tenham sido realizados.

Nesse mesmo sentido, Maria Berenice Dias elucida que esse princípio consagra uma ficção jurídica, que é a imediata transferência de pleno direito dos bens do de cujus para os seus herdeiros quando aberta a sucessão.

A partir daí, já passa a integrar o patrimônio do sucessor, que salvo restrição imposta pelo autor da herança, já nasce para o herdeiro a possibilidade de promover a transferência de seus direitos a terceiros.

A transmissão da herança não é importante apenas pelo prisma da justiça de deferir aos sucessores os bens de quem os antecedeu mas também o é, pela própria lógica e segurança jurídica, pois não seria razoável se admitir que o acervo patrimonial do falecido ficasse sem titularidade.

O princípio da saisine é essencial para a preservação da segurança jurídica e para evitar situações de indefinição quanto à titularidade dos bens do falecido. Dessa forma, a transmissão automática da herança aos herdeiros possibilita que estes possam exercer os direitos e obrigações inerentes aos bens, inclusive promovendo a transferência de seus direitos a terceiros.

Além disso, a dispensa da ficção jurídica de emprestar personalidade jurídica ao espólio e a possibilidade de qualquer herdeiro manejar as ações possessórias conferem maior agilidade e efetividade ao processo sucessório, no entendimento de Coelho (2012, p. 539):

Não é necessária, assim, nenhuma aceitação do herdeiro para que se opere sua imediata investidura na propriedade e posse da herança (em condomínio com os demais sucessores hereditários). Mas a lei prestigia o interesse que um ou outro herdeiro possa ter de **não** receber os bens deixados pelo falecimento de quem quer que seja. Em outras palavras, ninguém é obrigado a ser herdeiro; portanto, de algum modo a aceitação da herança, ainda que tácita, é condição para a transmissão dos bens **causa mortis**. A **saisine** importa uma transmissão provisória, que se convola em definitiva quando o herdeiro expressamente declara aceitar a herança ou simplesmente pratica atos que demonstram sua concordância em recebê-la. A aceitação expressa ou tácita do herdeiro faz definitiva a transmissão operada pela abertura da sucessão (CC, arts. 1.804 e 1.805).

Nesse sentido, Maria Berenice Dias (2014, p. 108) destaca as inúmeras “vantagens da adoção do princípio da saisine: evitar o estado de acefalia do patrimônio, a fazer sem titular; dispensa a ficção jurídica de emprestar personalidade jurídica ao espólio; propicia a qualquer herdeiro o manejo das ações possessórias.”

É importante ressaltar, que a abertura da sucessão é um evento jurídico que ocorre automaticamente com a morte do autor da herança, enquanto que o inventário é um procedimento necessário para a efetiva transmissão dos bens aos herdeiros.

O inventário é uma ação judicial que visa a identificar os bens deixados pelo falecido, pagar suas dívidas e fazer a partilha entre os herdeiros. Somente após o encerramento do inventário é que a transmissão dos bens aos herdeiros se torna efetiva e definitiva.

No entanto, para que os herdeiros possam efetivamente receber os bens e direitos que lhes foram transmitidos, é necessário realizar o inventário, que é um procedimento judicial ou extrajudicial que tem como objetivo apurar o valor dos bens, pagar eventuais dívidas e impostos e, por fim, fazer a partilha dos bens entre os herdeiros.

Dessa forma, a abertura da sucessão é apenas o início do processo de transferência dos bens aos herdeiros, e o inventário é o procedimento necessário para que essa transferência seja feita de forma regular e definitiva.

1.2 O SURGIMENTO DO TRIBUTO NO MUNDO

O surgimento dos tributos no mundo está intimamente ligado ao desenvolvimento das sociedades humanas e à necessidade de financiar as atividades do Estado. Na história antiga, as primeiras formas de tributação foram baseadas em contribuições voluntárias, doações ou trabalhos forçados para os governantes locais.

Para melhor compreensão o conceito de imposto deve-se ter em conta que seu fato gerador envolve situações relacionadas ao sujeito passivo tributário, ou seja, manifestações de sua riqueza. Segundo o artigo 16, CTN “imposto é tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.” (BRASIL, 2007). Para Ataliba (1999, p. 121):

Define-se, assim, o imposto como tributo não vinculado, ou seja, tributo cuja h.i. [hipótese de incidência] consiste na conceituação legal dum fato qualquer que não se constitua numa ação estatal (art. 16 do CTN); um fato da esfera jurídica do contribuinte. Esse fato é indicativo de capacidade contributiva de alguém que será, precisamente, posto na posição de sujeito passivo.

Os impostos são tributos que não estão diretamente ligados a uma atividade específica do Estado, e o dinheiro arrecadado não pode ser destinado a uma determinada despesa ou fundo, a menos que haja uma autorização constitucional. Em outras palavras, os impostos são cobrados com base na capacidade contributiva do cidadão, sem uma correspondência direta entre a quantia paga e um benefício ou serviço específico recebido. O fato gerador dos impostos é uma ação ou situação do contribuinte que, por lei, gera a obrigação de pagar o tributo.

A história da tributação remonta a tempos antigos. Na Grécia e em Roma, por exemplo, os tributos eram cobrados somente dos escravos e dos povos subjugados, não afetando os cidadãos livres.

Com o desenvolvimento do Estado Moderno, a tributação passou a ser vista como instrumento essencial para a consecução das finalidades sociais do Estado. Nesse sentido, a tributação deixou de ser vista apenas como uma forma de financiar as atividades governamentais e passou a ser utilizada como mecanismo de redistribuição de renda, justiça fiscal e promoção do bem-estar social.

Assim, no período Moderno, houve uma tendência de aumento da tributação, com a criação de novos impostos e a ampliação da base de contribuintes. No entanto, essa evolução não ocorreu de forma linear, e as políticas tributárias foram influenciadas por diversos fatores, como crises econômicas, guerras e mudanças políticas.

Onde antes a cobrança era feita por trabalho forçado, ou uma doação de sua produção em terras e hoje nada mais é do que uma obrigação ao pagamento do tributo.

O Egito foi um dos primeiros povos a instituir tributos sobre as heranças transmitidas entre gerações. Essa prática foi adotada também pelos romanos, que criaram um tributo sobre as heranças conhecido como "*hereditas*". Na Grécia antiga, havia um tributo sobre as heranças denominado "*epikleros*", que era pago pelas mulheres que herdavam propriedades de seus parentes falecidos.

Na Mesopotâmia, por exemplo, os governantes cobravam tributos em forma de produtos agrícolas ou animais, além de estabelecerem obrigações de trabalho forçado para os cidadãos. No Egito Antigo, a tributação também era baseada na produção agrícola e na prestação de serviços para o governo.

Na Grécia Antiga, os tributos eram utilizados para financiar as guerras e a construção de obras públicas. Os impostos eram cobrados dos cidadãos que possuíam propriedades, mas havia uma forte resistência popular à cobrança excessiva de tributos pelos governantes.

No Império Romano, a tributação era baseada em impostos sobre a propriedade, com alíquotas que variavam de acordo com a renda dos contribuintes. Também eram cobrados impostos sobre a importação e exportação de bens, além de taxas para a utilização de estradas e portos.

Com o surgimento do feudalismo na Idade Média, a tributação se tornou uma obrigação imposta pelos senhores feudais aos camponeses e outros trabalhadores. Os impostos eram cobrados em forma de produtos agrícolas ou dinheiro, e muitas vezes eram excessivos e opressivos, Martins (2011, p. 38) destaca:

A tributação tem raízes antigas na história da humanidade. Na Grécia e em Roma, por exemplo, já se cobravam impostos sobre a propriedade e o comércio. No entanto, foi na Idade Média que a tributação se tornou um instrumento de poder político e econômico dos governantes.

Portanto, pode-se dizer que a tributação sobre as heranças tem origem histórica e está presente em diversas culturas e sociedades. Atualmente, o imposto sobre a transmissão causa mortis e doação é um tributo importante para os Estados e Distrito Federal brasileiros, representando uma fonte significativa de arrecadação.

Acredita-se que o imposto já existisse antes de 1661, mas em 1807 quando Portugal foi invadida por Napoleão, desapareceu a cobrança, e ressurgiu em 1838 com a denominação de “imposto de transmissão por título gratuito”, onde foi alterado em 1929 para “imposto sobre as sucessões e doações”. (Fernandes, 2005, p. 25).

O imposto sobre transmissão por título gratuito foi instituído em 1838, durante o Império, com a finalidade de arrecadar recursos para o governo central. Em 1924, foi criado o primeiro imposto estadual sobre heranças e doações, no Rio Grande do Sul. Em 1929, foi editado o Código Tributário Nacional, que estabeleceu a denominação de Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD), que é a nomenclatura atualmente utilizada.

A partir daí, a regulamentação do ITCMD ficou a cargo de cada unidade federativa, o que resultou em diferenças significativas entre as alíquotas e a base de cálculo utilizadas em cada estado. No entanto, em 2016, foi editada a Lei Complementar nº 157/2016, que estabeleceu uma base de cálculo mínima para o imposto em todo o país, buscando uniformizar sua cobrança e evitar a chamada "guerra fiscal" entre os estados.

Como afirma Mendes e Afonso (2013), “a descentralização de receita é anterior à Assembleia Constituinte. Na verdade, o que os constituintes promoveram foi a regulamentação, regularização e aprofundamento do processo”.

Antes da Constituição de 1988, a União detinha a maior parte dos recursos tributários do país, e os estados e municípios tinham uma participação relativamente pequena nessa arrecadação. A partir da década de 1970, no entanto, começaram a ser implementadas políticas de descentralização fiscal, que buscavam transferir recursos tributários para os estados e municípios, visando promover o desenvolvimento regional e a redução das desigualdades socioeconômicas.

A Constituição de 1988 consolidou esse processo de descentralização fiscal, estabelecendo regras claras para a repartição das receitas tributárias entre os entes

federativos. O texto constitucional estabeleceu a existência de tributos de competência exclusiva da União, dos estados e dos municípios, bem como a criação de fundos de participação, como o Fundo de Participação dos Estados e o Fundo de Participação dos Municípios, que têm como objetivo transferir recursos da União para os estados e municípios.

Assim, a Constituição Federal de 1988 representou um marco na história da descentralização fiscal no Brasil, consolidando a transferência de recursos tributários para os estados e municípios e estabelecendo as regras para a repartição desses recursos entre os entes federativos.

1.3 BREVE HISTÓRIA IMPOSTO DE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO

A sucessão é considerada aberta no momento do óbito, sendo assim, o fato gerador da sucessão causa mortis se dá através da transmissão, onde aberta a sucessão, a herança será transmitida aos herdeiros legítimos e testamentários.

Torna-se imprescindível o Art. 1.784 do Código Civil e Art. 35, §único do Código Tributário Nacional para compreensão do fato gerador, abaixo transcritos:

Art. 1.784. Aberta a sucessão, a herança transmite-se, desde logo, aos herdeiros legítimos e testamentários.

Art. 35 (...)

Parágrafo único. Nas transmissões causa mortis, ocorrem tantos fatos geradores distintos quantos sejam os herdeiros ou legatários. (BRASIL, 2019).

O Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD) é um tributo de competência estadual ou do Distrito Federal que incide sobre a transmissão de bens e direitos decorrentes de herança, legado ou doação. No entendimento de Machado, (2017, p. 289):

O imposto sobre transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos (ITCMD), é um tributo estadual cujo fato gerador é a transmissão, por herança ou doação, de bens ou direitos.

O fato gerador do imposto ocorre no momento da transmissão dos bens, ou seja, com a abertura da sucessão ou com a doação. Cada estado ou Distrito Federal possui sua própria legislação sobre o ITCMD, estabelecendo alíquotas e regras para sua cobrança.

É importante esclarecer que o Código Tributário Nacional (CTN) estabelece normas gerais de direito tributário, incluindo a disciplina da competência tributária, das obrigações tributárias e da administração tributária. No caso do ITCMD, o CTN estabelece em seu artigo 155, §1º, III, a competência dos Estados e do Distrito Federal para instituir o imposto sobre transmissão causa mortis e doação de quaisquer bens ou direitos.

No entanto, a CF/88 estabelece limites e diretrizes para a instituição e cobrança de tributos pelos Estados e pelo Distrito Federal, incluindo o ITCMD. Assim, a interpretação das normas tributárias deve ser feita de acordo com a Constituição, que é a lei fundamental do país e estabelece os princípios e valores que devem orientar todo o ordenamento jurídico brasileiro.

Ao longo das diferentes constituições brasileiras, houve mudanças significativas na regulamentação e na carga tributária aplicável a esse tipo de transação.

Constituição de 1824: A primeira Constituição brasileira previa que o Poder Legislativo poderia estabelecer impostos sobre heranças e legados, mas não havia uma regulamentação específica para o assunto.

Constituição de 1891: A segunda Constituição do país estabeleceu a competência dos estados para instituir impostos sobre transmissão de propriedade e de direitos por sucessão, com alíquotas progressivas de acordo com o valor do patrimônio.

Constituição de 1934: Nessa Constituição, foi estabelecido que os impostos sobre transmissão de propriedade e de direitos por sucessão seriam de competência dos estados e teriam alíquotas máximas de 10%. Também foram criadas algumas isenções para bens de pequeno valor e para cônjuges e descendentes.

Constituição de 1937: Nessa Carta Magna, houve um aumento significativo na carga tributária aplicável às transmissões por sucessão, com alíquotas que podiam chegar a 30%. Também foi criada uma taxa para arrecadar recursos para a previdência social.

Constituição de 1946: Essa Constituição estabeleceu que os impostos sobre transmissão de bens e direitos por sucessão seriam de competência dos estados e do Distrito Federal, e teriam alíquotas máximas de 8%. Também foram criadas algumas isenções para bens de pequeno valor e para cônjuges e descendentes.

Constituição de 1967: Nessa Constituição, as alíquotas máximas para o imposto sobre transmissão de bens e direitos por sucessão foram elevadas para 15%. Também foram criadas algumas isenções para bens de pequeno valor e para cônjuges e descendentes.

Constituição de 1988: A atual Constituição brasileira prevê que os estados e o Distrito Federal têm competência para instituir impostos sobre transmissão "*causa mortis*" e doação, com alíquotas que podem variar de acordo com o valor do patrimônio transmitido. Também foram criadas algumas isenções para bens de pequeno valor e para cônjuges e descendentes, além de uma imunidade para transmissões de bens entre pais e filhos. A carga tributária pode ser progressiva, com alíquotas mais elevadas para valores mais altos, ou fixa, com um percentual único para todas as transmissões.

Em relação à base de cálculo do ITCMD, é importante destacar que cada Estado e o Distrito Federal podem estabelecer suas próprias regras, observando os limites estabelecidos pela Constituição e pelo CTN. Dessa forma, a base de cálculo pode variar de acordo com a legislação de cada ente federado.

De acordo com a Lei Estadual nº 10.705/2000, o prazo para a abertura do inventário e arrolamento é de 60 dias, contados a partir da data do falecimento, prorrogável por igual período a critério da autoridade administrativa. Caso o prazo não seja observado, há uma penalidade prevista no artigo 21 da lei:

Artigo 21 - O descumprimento das obrigações principal e acessórias, instituídas pela legislação do Imposto sobre Transmissão "Causa Mortis" e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCMD, fica sujeito às seguintes penalidades:

I - no inventário e arrolamento que não for requerido dentro do prazo de 60 (sessenta) dias da abertura da sucessão, o imposto será calculado com acréscimo de multa equivalente a 10% (dez por cento) do valor do imposto; se o atraso exceder a 180 (cento e oitenta) dias, a multa será de 20% (vinte por cento);

II - na exigência de imposto mediante lançamento de ofício, em decorrência de omissão do contribuinte, responsável, serventário de justiça, tabelião ou terceiro, o infrator fica sujeito à multa correspondente a uma vez o valor do imposto não recolhido;

III - apurando-se que o valor atribuído à doação, em documento particular ou público, tenha sido inferior ao praticado no mercado, aplicar-se-á aos contratantes multa equivalente a uma vez a diferença do imposto não recolhido, sem prejuízo do pagamento desta e dos acréscimos cabíveis;

IV - o descumprimento de obrigação acessória, estabelecida nesta lei ou em regulamento, sujeita o infrator à multa de 10 (dez) UFESPs.

No entanto, nos casos de inventários extrajudiciais, a penalidade do artigo 21 não é aplicada. Nesses casos, caso haja atraso no pagamento do imposto, serão aplicados encargos moratórios, previstos no artigo 17 da lei:

Artigo 17 - Na transmissão "causa mortis", o imposto será pago até o prazo de 30 (trinta) dias após a decisão homologatória do cálculo ou do despacho que determinar seu pagamento, observado o disposto no artigo 15 desta lei.

§ 1º- O prazo de recolhimento do imposto não poderá ser superior a 180 (cento e oitenta) dias da abertura da sucessão, sob pena de sujeitar-se o débito à taxa de juros prevista no artigo 20, acrescido das penalidades cabíveis, ressalvado, por motivo justo, o caso de dilação desse prazo pela autoridade judicial.

§ 2º - Sobre o valor do imposto devido, desde que recolhido no prazo de 90 (noventa) dias, a contar da abertura da sucessão, o Poder Executivo poderá conceder desconto, a ser fixado por decreto.(Acrescentado o § 2º e renomeado o parágrafo único para §1º pelo inciso II do art. 2º da Lei 10.992 de 21-12-2001; DOE 22-12-2001; efeitos a partir de 01-01-2002)

A base de cálculo do imposto é determinada de acordo com o valor dos bens ou direitos transmitidos, conforme previsto no artigo 9º. É importante destacar que a base de cálculo deve ser comparada com as hipóteses de não incidência e de isenção previstas no artigo 13 da mesma lei.

Caso não seja pago o ITCMD, podem ser aplicadas diversas penalidades, como multas, juros e até mesmo ação judicial para cobrança do imposto devido. Além disso, a sonegação fiscal, que é o não pagamento de impostos devidos, é considerada crime contra a ordem tributária, podendo resultar em processos criminais e, em alguns casos, até mesmo em prisão como informa o art.89 Lei nº 13.772, de 28.12.2000:

Art. 89. As infrações relacionadas com o ITCD são punidas com as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 13.772, de 28.12.2000)

I - 10% (dez por cento) do imposto devido pelo atraso na entrega da Declaração do ITCD Causa Mortis ou doação por mais de 60 (sessenta) dias; (Redação do inciso dada pela Lei Nº 18002 DE 30/04/2013).

I-A - 20% (vinte por cento) do imposto devido pelo atraso na entrega da Declaração do ITCD Causa Mortis ou doação por mais de 120 (cento e vinte) dias; (Inciso acrescentado pela Lei Nº 18002 DE 30/04/2013).

II - de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto devido, quando não pago no prazo legal; (Inciso acrescentado pela Lei nº 13.772, de 28.12.2000).

(Redação do inciso dada pela Lei Nº 21201 DE 16/12/2021):

II-A - de 75% (setenta e cinco por cento):

a) do valor do imposto na falta de seu pagamento em virtude de omissão de bens ou direitos na Declaração do ITCMD causa mortis ou doação;

b) da diferença do imposto apurado em ação fiscal, decorrente de pagamento do ITCMD a menor que o devido, em virtude de declaração de bens ou direitos com valor inferior ao de mercado;

III - de 100% (cem por cento) do valor do imposto, na falta de seu pagamento em virtude de fraude, dolo, simulação ou falsificação; (Redação do inciso dada pela Lei Nº 21201 DE 16/12/2021):

(Redação do inciso dada pela Lei Nº 18002 DE 30/04/2013):

IV - por qualquer outro documento de informação do imposto e das informações previstas nos arts. 88-B, pela falta de entrega ou remessa, sucessiva e cumulativamente, no valor de:

a) R\$ 505,78 (quinhentos e cinco reais e setenta e oito centavos);

b) R\$ 1.011,56 (mil e onze reais e cinquenta e seis centavos), quando o descumprimento da obrigação persistir por mais de 10 (dez) dias, contados da data de ciência da exigência prevista na alínea "a";

c) R\$ 1.517,34 (mil quinhentos e dezessete reais e trinta e quatro centavos), quando o descumprimento da obrigação persistir por mais de 10 (dez) dias, contados da data de ciência da exigência prevista na alínea "b";

V - no valor de R\$ 1.872,69 (mil oitocentos e setenta e dois reais e sessenta e nove centavos), pelo embargo, de qualquer forma, ao exercício da fiscalização, ou ainda, pela recusa quanto à apresentação de livros ou documentos quando solicitados pelo Fisco. (Inciso acrescentado pela Lei Nº 18002 DE 30/04/2013).

O tema da incidência do ITCMD sobre bens e direitos localizados no exterior é objeto de muita controvérsia no Brasil, tanto entre os contribuintes quanto entre os órgãos de fiscalização e arrecadação de impostos. A questão é delicada, pois envolve questões de competência tributária, de direito internacional e de conflito de leis.

Em linhas gerais, o entendimento majoritário é que o ITCMD só deve incidir sobre os bens e direitos localizados no Brasil, ou seja, sobre aqueles que se encontram em território nacional. Isso porque a competência tributária para instituir e cobrar o ITCMD é dos Estados e do Distrito Federal, e sua base de cálculo é a transmissão "causa mortis" de bens e direitos "situados" no território do respectivo ente federativo (art. 155, I, da Constituição Federal).

No entanto, a questão não é tão simples assim, pois há casos em que pode haver conflito de leis entre o Brasil e o país onde se encontram os bens e direitos, ou ainda em que não exista uma legislação clara e específica sobre o assunto. Além disso, há casos em que os bens e direitos localizados no exterior têm conexão com o Brasil, como é o caso de heranças deixadas por brasileiros que possuíam dupla nacionalidade ou residiam no exterior.

II- INTERESSE ESTATAL NAS TRANSMISSÃO DE BENS

2.1 O PROCESSO NO BRASIL E A FUNÇÃO

No Brasil como forma de incremento de receita, a fim de verificar se é estratégia viável dos agentes públicos. O Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação, de quaisquer bens ou direitos (ITCMD) é o responsável pela tributação das heranças no Brasil, conforme Sabbag (2019, p. 431), destaca:

O interesse do Estado na tributação da transmissão de bens é inegável, pois é através do recolhimento de tributos que se obtém recursos para manter as atividades estatais.

Iniciando pela perspectiva jurídica, a herança é um direito fundamental e assegurado a todos os indivíduos. Ela consiste em um conjunto de bens, direitos e obrigações que são transferidos por meio do processo sucessório. A regulamentação dessa transmissão é estabelecida pelo Direito das Sucessões, que define as regras a serem seguidas para se obter a posse do patrimônio deixado pela pessoa falecida.

O Direito Tributário é uma área do Direito Público que se dedica a regular a relação entre o Estado, representado pelo fisco, e os cidadãos, os contribuintes. No Brasil, existem cinco tipos de tributos: impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimo compulsório e contribuições sociais.

Dentre essas categorias, os impostos são tributos não vinculados, ou seja, não há uma relação direta entre o valor pago pelo contribuinte e um benefício ou serviço específico recebido do Estado.

A Constituição Federal não estabeleceu uma lei complementar para regulamentar impostos sobre transmissão causa mortis. Como resultado, Estados e o Distrito Federal têm a competência para criar suas próprias leis tributárias. No entanto, é importante que eles não criem tributos idênticos para evitar confusão e inconsistências. A Constituição Federal estabelece três tipos de competência tributária e fornece autorização para criar leis sobre o assunto em questão, contida no Art. 34, §§3º, 4º e 5º, do ADCT e Art. 24, inciso I da Constituição Federal:

Art. 34. O sistema tributário nacional entrará em vigor a partir do primeiro dia do quinto mês seguinte ao da promulgação da Constituição, mantido, até então, o da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda n.º 1, de 1969, e pelas posteriores.

§ 3º Promulgada a Constituição, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão editar as leis necessárias à aplicação do sistema tributário nacional nela previsto.

§ 4º As leis editadas nos termos do parágrafo anterior produzirão efeitos a partir da entrada em vigor do sistema tributário nacional previsto na Constituição.

§ 5º Vigente o novo sistema tributário nacional, fica assegurada a aplicação da legislação anterior, no que não seja incompatível com ele e com a legislação referida nos §§ 3º e 4º. (BRASIL, 2019)

Art. 24. Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre: I - direito tributário, financeiro, penitenciário, econômico e urbanístico". (BRASIL, 2019).

A Constituição Federal de 1988 estabelece dois impostos de transmissão: um municipal chamado Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis (ITBI), que incide sobre transmissões de títulos onerosos de bens imóveis; e um estadual chamado Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD), que incide sobre transmissões gratuitas, como herança ou doação. Esses impostos são de competência exclusiva dos respectivos entes federativos (municipal e estadual) e têm como objetivo arrecadar recursos para o financiamento das atividades governamentais.

Na cobrança de impostos, é fundamental observar alguns princípios que garantem a justiça e a eficácia do sistema tributário. Dentre esses princípios, destacam-se a legalidade, que impõe a necessidade de que a tributação esteja prevista em lei; a isonomia, que garante que as pessoas em situações similares sejam tratadas de forma igual; a capacidade contributiva, que estabelece que o valor do imposto deve levar em consideração a capacidade financeira do contribuinte; a praticabilidade da tributação,

que busca simplificar o sistema tributário e torná-lo eficiente; a progressividade, que estabelece que as alíquotas devem ser maiores para aqueles que possuem maior capacidade contributiva; e o princípio do não confisco, que garante que o Estado não pode utilizar a tributação como forma de expropriar o patrimônio do contribuinte.

O Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD), previsto no inciso I e § 1º do artigo 155 da Constituição da República de 1988 e nos artigos 35 a 42 do Código Tributário Nacional. O Senado Federal fixa a alíquota máxima deste imposto por meio de uma resolução, que atualmente é de 8% (Resolução do Senado Federal nº 9 de 05/05/1992). A base de cálculo do ITCMD é determinada com base no valor venal dos bens ou direitos transmitidos, calculado a partir do valor dos bens na data da avaliação.

Em alguns estados, existem isenções de ITCMD para algumas situações específicas. Por exemplo, em Goiás, há isenção para a transmissão de bens de acordo com o artigo 79º:

Art. 79. São isentos do pagamento do ITCD:

I - o herdeiro, legatário, donatário ou beneficiário que receber quinhão, legado, parte, ou direito, cujo valor seja igual ou inferior a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais); (Redação do inciso dada pela Lei Nº 18002 DE 30/04/2013).

II - o donatário de imóvel rural, doado pelo Poder Público com o objetivo de implantar programa de reforma agrária;

III - o donatário de lote urbanizado, doado pelo Poder Público, para edificação de unidade habitacional destinada a sua própria moradia;

VI - o herdeiro, legatário, donatário ou beneficiário que receber imóvel cujo valor seja igual ou inferior a R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais), desde que não possua outro imóvel. (Inciso acrescentado pela Lei Nº 19252 DE 13/04/2016).

Parágrafo único. A isenção de que trata o inciso I do caput deste artigo alcança a realização de mais de uma transmissão em favor do mesmo beneficiário ou recebedor de bens ou direitos, desde que o montante das transmissões realizadas nos últimos 2 (dois) anos, consideradas em conjunto, não ultrapasse o valor de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais). (Redação do parágrafo dada pela Lei Nº 18002 DE 30/04/2013).

Também há isenção de ITCMD em algumas situações de doação, como para entidades religiosas, educação ou assistência social, por exemplo. Em alguns estados, há isenção para doações de valores baixos, como até R\$ 20.000,00.

No entanto, as regras de isenção do ITCMD variam de estado para estado, e é necessário consultar a legislação específica do estado em que ocorreu a transmissão ou doação de bens para verificar se há isenção ou não.

Devido à sua natureza tributária, muitas discussões têm surgido na doutrina e na jurisprudência acerca da possibilidade de aplicar a técnica da progressividade na cobrança do Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD). A análise da viabilidade do uso de alíquotas progressivas neste imposto tem como objetivo aumentar a carga tributária para aqueles que possuem maior capacidade financeira.

Logo, é importante destacar que a tributação das heranças não deve ser vista como um fim em si mesma, mas sim como um instrumento para a promoção da justiça social e da redistribuição de riqueza. Nesse sentido, a definição das alíquotas e da base de cálculo do ITCMD deve levar em consideração esses objetivos e ser compatível com a capacidade contributiva dos contribuintes.

Além disso, a tributação das heranças também pode ajudar a financiar serviços públicos, como educação, saúde e assistência social, que são fundamentais para garantir o bem-estar da população em geral. Dessa forma, a tributação das heranças pode contribuir para o fortalecimento do estado de bem-estar social e para a promoção da igualdade de oportunidades afirma Torres (2018, p. 132):

A tributação das heranças pode ser uma fonte importante de receita para o governo, que pode ser usada para financiar serviços públicos essenciais, como saúde, educação e assistência social. Além disso, a tributação das heranças também pode ajudar a reduzir as desigualdades econômicas e sociais, garantindo que a riqueza seja compartilhada de forma mais justa entre as gerações. Em outras palavras, a tributação das heranças pode contribuir para a promoção da justiça social e para o fortalecimento do estado de bem-estar social.

É importante ressaltar que a tributação das heranças deve ser equilibrada e justa, levando em consideração as diferentes realidades socioeconômicas e culturais de cada país. Uma tributação excessiva pode desencorajar a formação de poupança e investimento e prejudicar o crescimento econômico, enquanto uma tributação insuficiente pode perpetuar as desigualdades sociais e econômicas.

2.2 O ITCMD NAS CONSTITUIÇÕES BRASILEIRAS

O ITCMD não está presente em todas as Constituições Brasileiras. Ele foi introduzido na Constituição Federal de 1967, que previa a competência dos Estados para instituir impostos sobre transmissão de bens imóveis e direitos a eles relativos, bem como sobre a transmissão de bens móveis e outros direitos.

Posteriormente, a Constituição Federal de 1988 manteve a competência dos Estados para instituir impostos sobre a transmissão causa mortis e doação de quaisquer bens ou direitos. Esse imposto é regulamentado por lei estadual e tem sua base de cálculo, alíquotas e demais regras definidas pelos estados.

Vale ressaltar que a Constituição Federal de 1988 também prevê a possibilidade de os municípios instituírem impostos sobre a transmissão inter vivos, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição. Esse imposto é conhecido como ITBI (Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis).

O Direito Tributário é norteado por princípios que direcionam a cobrança de tributos.

Para melhor compreender os princípios na esfera tributária cabe explicar o seu conceito, que conforme Reale (2002, p.60), destaca:

Princípios são, pois, verdades ou juízos fundamentais, que servem de alicerce ou de garantia de certeza a um conjunto de juízos, ordenados em um sistema de conceitos relativos a dada porção da realidade. Às vezes também se denominam princípios certas proposições que, apesar de não serem evidentes ou resultantes de evidências, são assumidas como fundantes da validade de um sistema particular de conhecimentos, como seus pressupostos necessários.

Visando a diferenciação entre regras e princípios Alexy (2008, pp. 90-91) esclarece, por sua vez que:

Princípios são [...] mandamentos de otimização, que são caracterizados por poderem ser satisfeitos em graus variados e pelo fato de que a medida devida de sua satisfação não depende somente das possibilidades fáticas, mas também das possibilidades jurídicas. O âmbito das possibilidades jurídicas é determinado pelos princípios e regras colidentes. Já as regras são normas que são sempre ou satisfeitas

ou não satisfeitas. Se uma regra vale, então, deve-se fazer exatamente aquilo que ela exige; nem mais, nem menos. Regras contêm, portanto, determinações no âmbito daquilo que é fática e juridicamente possível.

Durante a pesquisa em questão, alguns princípios se destacam como fundamentais para guiar o estudo da tributação sobre heranças. Entre eles, merecem destaque o princípio da legalidade, o princípio da isonomia, o princípio da capacidade contributiva, o princípio da praticabilidade da tributação, o princípio da progressividade e o princípio do não confisco.

Convém acentuar que os princípios, isenções e as imunidades tributárias constituem limitações ao poder de tributar do Estado. Sabbag (2012, p. 38, grifo do autor) salienta “o poder de tributar (*ius imperium*) não é, assim, absoluto. Limita-se por regramentos que vêm refrear o exercício arbitrário da tributação, amoldando-o de acordo com a carga valorativa ínsita ao texto constitucional”.

O princípio da legalidade tributária encontra-se previsto no artigo 150, inciso I, da Constituição Federal de 1988, e estabelece que apenas a lei pode exigir ou aumentar tributos. De forma semelhante, o artigo 97 do Código Tributário Nacional também determina que a criação ou o aumento de tributos deve ser realizada por meio de lei. Com isso, podemos observar a reafirmação do direito fundamental previsto no artigo 5º, inciso II, da Constituição Federal de 1988, no âmbito do Direito Tributário.

Art. 5.º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:
II - ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei..

O princípio mencionado estabelece limites para a atuação do órgão responsável pela tributação, visando garantir a segurança jurídica. No entanto, é importante lembrar que existem casos em que é permitido o uso de medidas provisórias ou leis delegadas para instituir ou aumentar tributos. Um exemplo disso é a possibilidade de o Poder Executivo alterar as alíquotas em determinadas situações, o que representa uma mitigação do princípio da legalidade tributária.

O princípio da isonomia tributária tem como corolário a proibição do tratamento diferenciado entre contribuintes que estejam em situações análogas. Enuncia o art. 150, CR/1988:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

- I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;
- II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos.
- III - cobrar tributos:
 - a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;
 - b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;
 - c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b;
- IV - utilizar tributo com efeito de confisco. (BRASIL, 2016).

De modo suplementar, reforça Chimenti (2012, pp. 42 e 43):

O princípio da igualdade tributária explicita que a uniformidade do tratamento deve ser observada entre aqueles que têm situação equivalente, cabendo ao legislador instituir normas que garantam aos iguais tratamento igualitário, e aos desiguais tratamento que considere as suas desigualdades (igualdade na lei ou por meio da lei). A igualdade perante a lei, por sua vez, é formal e visa garantir que todos se submetam às normas vigentes.

Percebe-se, portanto, que o princípio investigado visa coibir a existência de normas discriminatórias e a perpetuação de favoritismos tributários, revelando-se meio de defesa contra o arbítrio estatal.

O princípio da capacidade contributiva deriva do princípio anteriormente abordado, e é utilizado para diferenciar os contribuintes. Esse princípio estabelece que é necessário considerar a renda, atividades econômicas e patrimônio de cada contribuinte para definir um parâmetro de desigualdade. Em resumo, a capacidade contributiva visa garantir a justiça fiscal no sistema tributário. Em seu art. 145 o texto constitucional expressa:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

- I - impostos;
 - II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;
 - III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.
- § 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei,

o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte. (BRASIL, 2016).

Destaca-se que apesar de a Carta Magna se referir a graduação da capacidade contributiva relativamente aos impostos, como se trata de princípio orientador de toda atividade de tributação, nada impede sua aplicação aos demais tributos.

O artigo 145, CR/1988 também elucida o princípio da progressividade. Tal princípio pode ser considerado extensão do princípio da capacidade contributiva e representa a permissão da graduação de alíquotas. Chimenti (2012, p.46) informa que “na progressividade, a alíquota cresce à medida que a base de cálculo aumenta.” Semelhantemente, Paulsen (2017, p. 157) destaca:

A progressividade é uma técnica de tributação através da qual se dimensiona o montante devido de um tributo mediante a aplicação de uma escala de alíquotas a outra escala correlata, fundada normalmente na maior ou menor revelação de capacidade contributiva. O parâmetro de referência para a variação de alíquota geralmente é a própria base de cálculo do tributo.

Outro princípio crucial para a matéria debatida é o da vedação ao confisco. Esse princípio tem como alicerce o direito fundamental de propriedade (art. 5º, XXII, CR/1988). Essa correlação é explicitada por Sabbag (2012, p.72):

A vedação constitucional do confisco tributário traduz-se na interdição, pela Carta Política, da pretensão governamental tendente à injusta apropriação do patrimônio particular, parcial ou integralmente, sem a correspondente indenização, levando ao seu comprometimento, em face da insuportabilidade da carga tributária imposta. É sabido, da mesma forma, que o tributo é inexorável, entretanto o “poder de tributar” não pode se mostrar como um “poder de destruir” ou de aniquilar o patrimônio do particular.

Por tributo com efeito confiscatório compreende-se aquele que exaure significativa parcela da propriedade do contribuinte ou mesmo de sua renda, como também o que torna impraticável o desempenho de atividades lícitas; traz-se a noção de tributação com incidência exorbitante. Barreni (2016, p. 322) declara que “no âmbito tributário, o efeito confiscatório acarreta a injusta transferência do patrimônio do particular para o Estado.” Para mais, há expressa proibição da tributação com efeito de

confisco no artigo 150, IV, CR/1988. Essa vedação constitucional se apresenta como uma garantia do contribuinte.

O diagnóstico apresentado neste capítulo é extremamente valioso para a compreensão de conceitos fundamentais relacionados ao assunto em questão. Foi realizada uma breve exposição das concepções básicas, sem a pretensão de esgotar todos os pressupostos envolvidos.

É importante salientar que os princípios tributários não foram completamente esgotados nesta análise. As noções apresentadas foram direcionadas ao objeto de estudo em questão, que é a tributação da herança. Portanto, é essencial aprofundar o conhecimento sobre o imposto que é responsável por essa tributação no Brasil.

2.3 A BASE DE CÁLCULO E ALÍQUOTA

A base de cálculo do ITCMD varia de acordo com a legislação de cada estado e do Distrito Federal, podendo ser o valor dos bens e direitos transmitidos ou o valor venal de referência utilizado para fins de imposto sobre a propriedade de imóveis (IPTU), por exemplo.

Já a alíquota do imposto também varia de acordo com a legislação de cada estado e do Distrito Federal, podendo ser fixa ou progressiva. A maioria dos estados adota alíquotas progressivas, ou seja, quanto maior o valor da transmissão, maior a alíquota aplicada.

O Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação, de quaisquer bens ou direitos (ITCMD) é um imposto de competência estadual previsto no inciso I e § 1º do artigo 155 da Constituição da República (CR/1988):

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:
I - transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos; II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda

que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

III - propriedade de veículos automotores.

§ 1º O imposto previsto no inciso I:

I - relativamente a bens imóveis e respectivos direitos, compete ao Estado da situação do bem, ou ao Distrito Federal

II - relativamente a bens móveis, títulos e créditos, compete ao Estado onde se processar o inventário ou arrolamento, ou tiver domicílio o doador, ou ao

Distrito Federal;

III - terá competência para sua instituição regulada por lei complementar: a) se o doador tiver domicílio ou residência no exterior;

b) se o *de cujus* possuía bens, era residente ou domiciliado ou teve o seu inventário processado no exterior;

IV - terá suas alíquotas máximas fixadas pelo Senado Federal. (BRASIL, 2016).

Vale lembrar que a Constituição Federal determina um limite máximo para as alíquotas do ITCMD, que é de 8%, e que a Lei Complementar nº 155/2016 estabeleceu regras para a cobrança do imposto em casos de doações de bens e direitos realizadas em vida.

A despeito do teto fixado pelo Senado Federal, cada ente federativo deve proceder a elaboração de sua respectiva legislação atinente ao ITCMD. Cada Estado ou Distrito Federal é responsável por fixar a alíquota a ser aplicada quando da ocorrência do fato gerador deste imposto. Amaro (2014, p.94) sustenta:

[...] a legalidade tributária não se conforma com a mera autorização de lei para cobrança de tributos; requer-se que a própria lei defina todos os aspectos pertinentes ao fato gerador, necessários à quantificação do tributo devido em cada situação concreta que venha a espelhar a situação hipotética descrita na lei.”.

Os bens imóveis, o valor de referência pode ser o valor venal do imóvel, que é determinado pelo órgão responsável pelo registro de imóveis, ou o valor de mercado, que é definido a partir de avaliação feita por perito nomeado pelo juízo ou acordo entre as partes. Já no caso de bens móveis e direitos, o valor de referência pode ser o valor declarado pelos herdeiros ou doadores ou o valor de mercado desses bens ou direitos na data da transmissão. Retrata o art. 09 da Lei nº10.705:

Artigo 9º - A base de cálculo do imposto é o valor venal do bem ou direito transmitido, expresso em moeda nacional ou em UFESPs (Unidades Fiscais do Estado de São Paulo).

§ 1º - Para os fins de que trata esta lei, considera-se valor venal o valor de mercado do bem ou direito na data da abertura da sucessão ou da realização do ato ou contrato de doação.

§ 2º - Nos casos a seguir, a base de cálculo é equivalente a:
1. 1/3 (um terço) do valor do bem, na transmissão não onerosa do domínio útil;
2. 2/3 (dois terços) do valor do bem, na transmissão não onerosa do domínio direto;

3.1/3 (um terço) do valor do bem, na instituição do usufruto, por ato não oneroso;
4. 2/3 (dois terços) do valor do bem, na transmissão não onerosa da nu-propriedade.

§ 3º - Na hipótese de sucessivas doações entre os mesmos doador e donatário, serão consideradas todas as transmissões realizadas a esse título, dentro de cada ano civil, devendo o imposto ser recalculado a cada nova doação, adicionando-se à base de cálculo os valores dos bens anteriormente transmitidos e deduzindo-se os valores dos impostos já recolhidos. (NR)

- § 3º acrescentado pela Lei nº 10.992, de 21/12/2001, com efeitos a partir de 01/01/2002.

§ 4º - Para a apuração da base de cálculo poderá ser exigida a apresentação de declaração, conforme dispuser o regulamento. (NR)

A avaliação das estratégias sucessórias busca minimizar o impacto de um aumento na taxaço do ITCMD que possa significar perda financeira na transmissão patrimonial. Reforça Chaib (2016, p. 46):

Dessa maneira, o contribuinte busca formas “alternativas”, quer seja para evadir-se do pagamento do tributo, quer seja para desviar dos infortúnios no processo de transmissão, e, assim, ele realiza negócios jurídicos viciados, fugindo aos propósitos negociais, a título de exemplo, poderia-se destacar: os contratos de empréstimos entre pais e filhos, simulações de doações e venda de ativos e/ou de cotas da empresa familiar para filhos.

O aumento na alíquota máxima no ITCMD e a efetiva aplicação da técnica da progressividade poderia, também, gerar efeitos adversos como o desestímulo ao investimento, a poupança e o empreendedorismo privado, o que, por sua vez, compromete o desenvolvimento econômico e a geração de empregos no país.

Efetivo aumento da tributação do ITCMD poderia levar ao desincentivo em relação a poupança para parcela da população, haja vista possibilidade de apropriação futura pelo Estado. Contudo, outros indivíduos tenderiam a poupar mais. Explica Pacheco (2017, p.05):

[...] outras pessoas podem considerar que aumentos nas alíquotas sobre a herança representem maior necessidade de poupar. As pessoas tenderiam a querer manter um certo padrão de renda ao longo da vida e o mesmo valeria para sua prole. Por isso que eventuais aumentos de alíquotas de imposto de renda ou herança podem ser um estímulo a poupar mais, já que as pessoas gostariam de manter o bem futuro (herança) num patamar aceitável, o qual compense a maior taxaço (efeito-renda).

Pertinente considerar que a alteração das regras de tributação sobre a herança é um provável incentivo à aferição de renda por intermédio do trabalho, movimentando a economia e desestimulando casamentos em função de patrimônios. Além disso, existe expressa vedação constitucional ao confisco.

No Estado de Goiás, o Código Tributário estadual (Lei 11.651/1991) regulamenta o ITCMD. A principal mudança é a possibilidade de parcelar o imposto em até 48 vezes para facilitar o processo de partilha dos bens herdados pelos herdeiros.

Entretanto, o parcelamento somente é permitido em circunstâncias onde o montante dos bens e direitos a serem partilhados não pode ser negociado para cobrir o imposto. Isso significa que, se a natureza dos bens inventariados não permitir que sejam vendidos, os herdeiros não terão como levantar valores para pagar o imposto e, portanto, poderão solicitar o parcelamento.

Vale destacar que o parcelamento do ITCMD não é uma garantia automática e pode variar de acordo com as leis e normas de cada estado. Além disso, é importante estar em dia com as obrigações fiscais para evitar multas, juros e outras penalidades.

Quando há envolvimento de uma pessoa jurídica na transmissão de bens por meio de herança ou doação em Goiás, a Junta Comercial do Estado (JUCEG) só irá registrar ou alterar os documentos após o pagamento do ITCMD. No caso de transmissão de bens móveis, o Departamento Estadual de Trânsito de Goiás (DETRAN) também exige o comprovante de pagamento do ITCMD para que a transferência de propriedade de veículos automotores possa ser efetivada.

É importante lembrar que o ITCMD é calculado pela Receita com base no valor de mercado dos bens à época da avaliação, e não na época do falecimento da pessoa que deixou a herança. O imposto é progressivo, ou seja, as alíquotas aumentam de acordo com o valor do patrimônio herdado, seguindo uma tabela específica:

- 2% (dois por cento), quando o valor da base de cálculo for até R\$ 25.000,00 (vinte e cinco mil reais)
- 4% (quatro por cento), sobre o valor da base de cálculo que exceder a R\$ 25.000,00 (vinte e cinco mil reais) até R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais);
- 6% (seis por cento), sobre o valor da base de cálculo que exceder a R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais) até R\$ 600.000,00 (seiscentos mil reais);
- 8% (oito por cento), sobre o valor da base de cálculo que exceder a R\$ 600.000,00 (seiscentos mil reais).

No estado de Goiás, existem três maneiras de fazer o inventário de forma gratuita, cada uma relacionada a um tipo de custo do processo:

Honorários advocatícios: é possível solicitar assistência gratuita da Defensoria Pública de Goiás para cobrir esses custos.

Custos processuais: é possível solicitar o benefício da "Justiça Gratuita" para obter a isenção total das taxas e custas judiciais do inventário. Isso é concedido pelo juiz, dependendo da análise da situação financeira do solicitante.

Imposto ITCD: em algumas situações, é possível obter isenção do pagamento do imposto ITCD, como no caso de heranças de valor igual ou inferior a R\$ 20 mil, ou quando o herdeiro for cônjuge, companheiro ou herdeiro único do falecido.

III- EVOLUÇÃO DOS IMPOSTOS SOBRE TRANSMISSÃO NAS CONSTITUIÇÕES DO BRASIL

3.1 A ALTERNATIVA PARA O SUPRIMENTO DA LACUNA EXISTENTE NO ORDENAMENTO JURÍDICO

No caso específico do inventário, a abertura do processo é obrigatória por lei em muitos países, incluindo o Brasil, e tem como objetivo apurar o patrimônio deixado pelo falecido e distribuí-lo entre os herdeiros legítimos ou testamentários. O Código de Processo Civil (CPC) em seu artigo 610 estabelece que:

Art. 610. Havendo herdeiros incapazes, o juiz abrirá o processo de inventário e nomeará um ou mais curadores, se o exigir o interesse dos incapazes.

O artigo 983 do CPC determina que:

Art. 983. O processo de inventário e partilha deve ser aberto dentro de 2 (dois) meses a contar da abertura da sucessão, ultimando-se nos 12 (doze) meses subsequentes, podendo o juiz prorrogar tais prazos, de ofício ou a requerimento de parte.

Assim, é obrigatória a abertura do processo de inventário para a realização da partilha dos bens deixados pelo falecido, e o não cumprimento desse dever pode acarretar em sanções legais para os responsáveis.

Além disso, o inventário é importante para que o Estado possa fiscalizar a transferência de bens, a fim de evitar fraudes e sonegação de impostos. Durante o processo de inventário, é feita a avaliação dos bens e direitos do falecido, o que permite determinar a base de cálculo do tributo, bem como verificar se houve o pagamento do imposto devido.

Sendo assim, se os herdeiros não realizarem a abertura do inventário dentro do prazo legal, podem ser aplicadas multas e outras penalidades, como o bloqueio dos bens. Portanto, é importante que os herdeiros estejam cientes de suas obrigações legais e tomem as medidas necessárias para cumprir as exigências do Estado.

Uma das possibilidades de mudança seria a criação de uma tributação progressiva, ou seja, em que as alíquotas aumentam de acordo com o valor dos bens transmitidos. Isso poderia reduzir a carga tributária sobre as pequenas transmissões e aumentá-la para as grandes transmissões, promovendo uma maior justiça fiscal.

Outra possibilidade seria a criação de isenções ou reduções de alíquotas para transmissões de bens imóveis e móveis destinados a moradia, desde que o valor dos bens transmitidos não ultrapasse um determinado limite.

Além disso, seria importante estabelecer critérios claros para a apuração do valor dos bens transmitidos, como a valorização ou desvalorização de acordo com a localização e o estado de conservação dos bens, a fim de evitar distorções na base de cálculo do imposto, Oliveira, (2019, p. 120) afirma:

A criação de isenções ou reduções de alíquotas para transmissões de bens imóveis e móveis destinados a moradia, desde que observado um limite máximo de valor dos bens transmitidos, pode ser uma medida interessante para incentivar a aquisição da casa própria e reduzir a carga tributária sobre as camadas mais vulneráveis da população.

É importante destacar que qualquer mudança significativa nos impostos atribuídos na *causa mortis* deve ser feita com base em estudos e análises técnicas, levando em consideração as necessidades do país, a realidade econômica e social dos contribuintes e a capacidade de arrecadação dos estados brasileiros.

A realização de um planejamento sucessório pode ajudar a evitar conflitos familiares na divisão do patrimônio e reduzir as despesas com custos judiciais e advocatícios. O planejamento sucessório é um conjunto de medidas que visa organizar

a sucessão patrimonial e evitar que os herdeiros entrem em disputa quando o titular do patrimônio vier a falecer.

Existem diversas formas de realizar o planejamento sucessório, como a elaboração de testamentos, doações em vida, instituição de holdings patrimoniais, entre outras. A escolha da melhor estratégia depende das características do patrimônio e das necessidades dos envolvidos.

Ao planejar a sucessão patrimonial, é possível prever situações que possam gerar conflitos, tais como a partilha de bens, a escolha do inventariante, a gestão dos negócios familiares, entre outras questões. Dessa forma, é possível adotar medidas para reduzir ou evitar esses conflitos, o que pode reduzir os custos com disputas judiciais. Existem diversas estratégias que podem ser utilizadas no planejamento sucessório, tais como:

Doação em vida: essa é uma forma de antecipar a transmissão dos bens, doando-os para os herdeiros antes da morte do doador. Essa estratégia pode ajudar a reduzir o valor do Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD) a ser pago pelos herdeiros.

Criação de empresas familiares: essa estratégia consiste em criar uma empresa para gerir os bens da família. Dessa forma, os herdeiros tornam-se sócios da empresa e não proprietários dos bens. Isso pode ajudar a proteger os bens de possíveis dívidas ou litígios judiciais, além de permitir uma gestão mais profissional do patrimônio.

Testamento: essa é uma forma de deixar expressa a vontade do testador em relação à distribuição dos seus bens após sua morte. O testamento é um instrumento legal que deve ser elaborado por um advogado e registrado em cartório.

Seguros de vida: essa estratégia consiste em contratar um seguro de vida que garanta o pagamento de uma indenização aos herdeiros em caso de morte do segurado. Essa indenização pode ajudar a garantir a manutenção do padrão de vida da família após a morte do segurado.

Além disso, o planejamento sucessório pode permitir que os herdeiros recebam os bens de forma mais rápida e eficiente, já que a sucessão estará organizada previamente, o que também reduz os custos e o tempo envolvidos no processo.

Por todas essas razões, o planejamento sucessório é uma prática importante que pode beneficiar tanto os herdeiros quanto o titular do patrimônio. Ao planejar

adequadamente a transferência de seus ativos, é possível minimizar as disputas entre herdeiros, reduzir a carga tributária e evitar conflitos familiares.

Além disso, o planejamento sucessório pode proporcionar segurança e tranquilidade ao titular do patrimônio, pois ele pode ter certeza de que seus bens serão distribuídos conforme suas vontades e que seus herdeiros serão cuidados. Isso pode ser especialmente importante para pessoas com negócios familiares ou patrimônios complexos.

Os benefícios do planejamento sucessório também se estendem aos herdeiros. Quando o patrimônio é transferido de forma organizada e planejada, os herdeiros podem evitar atrasos e despesas desnecessárias, além de receberem uma herança que pode ser melhor gerenciada e preservada.

3.2 A IMPLICABILIDADE DA PROBLEMÁTICA NO DIREITO E AS POSSÍVEIS ALTERNATIVAS DE SOLUÇÃO

É importante destacar que a Constituição Federal de 1988 estabeleceu a competência dos Estados e do Distrito Federal para instituir impostos sobre a transmissão causa mortis e doação de quaisquer bens ou direitos, conforme disposto no artigo 155, I. No entanto, a Carta Magna também exige a edição de uma Lei Complementar para estabelecer normas gerais sobre o referido imposto.

Apesar dessa exigência, até o momento não foi editada uma Lei Complementar que regule a competência tributária do Estado para a instituição e cobrança do imposto sobre a transmissão causa mortis e doação de quaisquer bens ou direitos. Dessa forma, a ausência de norma geral sobre o tema tem gerado discussões e divergências acerca da aplicação e cobrança do ITCMD.

A desinformação sobre impostos *causa mortis* é um problema que afeta muitas pessoas, já que a morte de um ente querido é um momento difícil e, muitas vezes, os herdeiros não estão preparados para lidar com questões jurídicas e tributárias.

Além disso, há muitos mitos e informações equivocadas circulando sobre o assunto, o que pode levar a decisões erradas e prejuízos financeiros.

Um dos mitos mais comuns é a ideia de que herdar bens é isento de impostos. Na verdade, em muitos países, incluindo o Brasil, a transmissão de bens por herança está sujeita à incidência de impostos, como o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD). Esse imposto é cobrado sobre o valor total dos bens deixados pelo falecido e deve ser pago pelos herdeiros antes da transferência dos bens.

Outro equívoco é acreditar que a abertura de inventário é opcional. Como já mencionado anteriormente, em muitos países, incluindo o Brasil, a abertura do inventário é obrigatória por lei e os herdeiros que não cumprem essa exigência estão sujeitos a multas e outras penalidades.

Além disso, muitas pessoas não sabem que existem formas legais de planejar a sucessão patrimonial e minimizar a carga tributária. Por exemplo, em alguns países, é possível fazer doações em vida, que são isentas de impostos em certas condições, ou utilizar instrumentos jurídicos como o testamento ou a doação com reserva de usufruto, Machado, (2018, p. 115) leciona:

O planejamento sucessório pode ser uma forma eficiente de reduzir a carga tributária sobre a transmissão de bens e direitos. Dentre as possibilidades existentes, destacam-se a doação em vida, a constituição de holdings patrimoniais e a utilização de instrumentos jurídicos como o testamento e a doação com reserva de usufruto

Desde então, muitos estados têm editado leis específicas para regulamentar o ITCMD, o que tem gerado uma grande heterogeneidade na cobrança do imposto em todo o país. Isso acaba gerando uma grande insegurança jurídica para os contribuintes, já que as regras e as alíquotas do imposto variam muito de um estado para outro, Oliveira, (2018, p. 78) destaca:

Uma lei complementar federal que uniformize as regras para a cobrança do ITCMD seria uma solução para a atual situação de disparidade entre as legislações estaduais. Além disso, permitiria uma melhor fiscalização e controle sobre a arrecadação do tributo, coibindo eventuais abusos ou práticas ilegais por parte dos entes federativos.

Portanto, a criação da lei complementar poderia estabelecer regras gerais para a cobrança do ITCMD em todo o país, o que reduziria essa insegurança jurídica e aumentaria a eficiência do sistema tributário.

No entanto, como mencionado, a aprovação de uma lei complementar federal depende da vontade política do Congresso Nacional, o que torna sua edição improvável no curto prazo. Além disso, existem outras prioridades legislativas que competem pela atenção dos parlamentares, o que pode dificultar a aprovação de uma lei complementar sobre o ITCMD.

CONCLUSÃO

Imposto *causa mortis*, também conhecido como imposto sobre heranças ou imposto sucessório, é um tributo que é cobrado quando há transferência de bens ou direitos de uma pessoa falecida para seus herdeiros ou beneficiários. O "Surgimento *causa mortis*" é uma expressão jurídica que significa "*causa mortis*", que se refere a um evento que ocorre em razão da morte de uma pessoa, e "surgimento", que se refere a uma nova circunstância que surge em decorrência desse evento.

Ademais, esse tributo é um imposto incidente sobre a transmissão de bens e direitos por herança ou doação, decorrente do falecimento de uma pessoa. Esse tributo é regulamentado pela legislação tributária de cada país e pode ter diferentes nomenclaturas, como imposto sobre transmissão *causa mortis* e doação (ITCMD) no Brasil

Vale ressaltar que a legislação brasileira prevê algumas isenções e benefícios fiscais para a transmissão de herança. Por exemplo, não há incidência de imposto de renda sobre os valores recebidos a título de herança ou doação, e o cônjuge ou companheiro sobrevivente tem direito a receber uma parte dos bens sem pagar imposto.

É importante destacar que a questão dos impostos *causa mortis* pode ser bastante complexa, envolvendo uma série de fatores como a natureza dos bens deixados, o valor total do patrimônio, a relação de parentesco entre o falecido e os beneficiários, entre outros. Por isso, é recomendável buscar a orientação de um advogado ou contador especializado na área para obter mais informações e esclarecer eventuais dúvidas.

O ITCMD é uma fonte de arrecadação para os estados brasileiros e é utilizado para financiar programas e serviços públicos. No Brasil, o imposto *causa mortis*

é regulamentado pela legislação estadual, e as alíquotas e regras de isenção podem variar de acordo com cada estado. Geralmente, a alíquota varia de 4% a 8%, dependendo do valor do patrimônio deixado pelo falecido.

Ademais, o pagamento do imposto é de responsabilidade dos herdeiros ou donatários e deve ser feito antes da transferência dos bens ou direitos transmitidos. Além disso, é fundamental buscar informações confiáveis e consultar um profissional especializado, como um advogado ou um contador, para esclarecer dúvidas e evitar problemas futuros. Com o devido planejamento sucessório, é possível minimizar a carga tributária do ITCMD e garantir a proteção do patrimônio familiar.

Uma mudança significativa nos impostos atribuídos na causa mortis seria possível por meio de uma reforma tributária que abrangesse não apenas o ITCMD, mas também outros tributos que incidem sobre o patrimônio.

REFERÊNCIAS

ALEXY, Robert. *Teoria dos direitos fundamentais*. 5. ed. rev.; atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2018

AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. São Paulo: Saraiva, 2003.

ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. 5. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 1999

BRASIL. Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*. . Diário Oficial da União, Brasília, 05 de outubro de 1988.

BRASIL, Lei Federal nº 10.046, 10 de janeiro de 2002. Código Civil. Diário Oficial da União, Brasília, 11 de janeiro de 2002.

CÂMARA, Alexandre Freitas. *Lições de direito processual civil*. Vol 3. 10 ed, 2013, p. 466

CARNEIRO, Paulo Cesar Pinheiro. *Inventário e Partilha Judicial e extrajudicial*. 1ª ed. Forense. Rio de Janeiro. 2018.

CHAIB, Flávio. *Estudo comparado do regime jurídico da tributação do imposto sobre a herança e doações – ITCMD brasileiro com a prática de outros países*. 2016. 106 f. Dissertação (Mestrado) – Universidade Católica de Brasília, Brasília, 2016.

CHIMENTI, Ricardo Cunha. *Direito tributário: com anotações sobre direito financeiro, direito orçamentário e lei de responsabilidade fiscal*. 15. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. (Coleção sinopses jurídicas, 16).

COELHO, Fábio Ulhoa. *Curso de direito civil, família, sucessões*. 5. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2012.

DIAS, Maria Berenice. *Manual das Sucessões*. 3.ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015

ECO, Humberto. *Como se faz uma tese*. 23. ed. Tradução de Gilson Cesar Cardoso de Souza. São Paulo: Perspectiva, 2010.

FERNANDES, Regina Celi Pedrotti Vespero. *Imposto sobre transmissão causa mortis e doação – ITCMD*. 2ª Ed. rev., atual. e ampl. – São Paulo: Editora dos Tribunais, 2005

LOBO, Paulo Luiz Netto. *Sucessões*. 2.ª ed., São Paulo: Saraiva, 2014.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de direito financeiro e tributário*. 30.ª ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2009.

MIGUEL, Luciano Costa. *Uma análise da juridicidade do imposto sobre herança e doações (ITCMD) progressivo*. Revista Jus Navigandi. Teresina, ano 16, n. 2754, 15 jan. 2011. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/18269>. Acesso em: 21 fevereiro 2023.

OLIVEIRA, Fabrício Augusto. *A Reforma Tributária necessária: uma introdução geral*. In: FAGNANI, Eduardo (org.). *A Reforma Tributária necessária: diagnóstico e premissas*. Brasília: ANFIP: FENAFISCO: São Paulo: Plataforma Política Social, 2018

PAULSEN, Leandro. *Curso de direito tributário completo*. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2017

PACHECO, Cristiano Scarpelli Aguiar. *Evolução, padrões e tendências na arrecadação do Imposto sobre Heranças e Doações*. Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento. Rio de Janeiro, v. 5, n.5, 2017.

PODER EXECUTIVO. *Projeto de Lei 5205, de 6 de maio de 2016*. Altera os valores da tabela mensal do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, dispõe sobre a tributação das doações e heranças, do excedente do lucro distribuído pelas empresas optantes pelo lucro presumido e arbitrado, altera a tributação do direito de imagem e voz, altera o benefício fiscal concedido às empresas integrantes do Regime Especial da Indústria Química, e dá outras providências. Brasília: Câmara dos Deputados, 6 maio 2016.

Disponível em:

<https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2083686>. Acesso em: 8 maio 2020.

REALE, Miguel. *Lições preliminares de direito*. 27. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

SABBAG, Eduardo. *Direito Tributário I*. São Paulo: Saraiva, 2012. (Coleção saberes do direito, 42). SABBAG, Eduardo. *Manual de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2012.

TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. Rio de Janeiro: Renovar, 2006

VELLOSO, Andrei Pitten. *Constituição Tributária Interpretada*. São Paulo: Atlas, 2007.

VENOSA, Sílvio de Salvo. *Direito civil: sucessões*. 17. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

ZANELLA, Liane Carly Hermes. *Metodologia de pesquisa*. 2. ed. Florianópolis: Departamento de Ciências da Administração/UFSC, 2013.

ANEXOS

Aumento de carga

Novos percentuais estabelecidos por Estados

Estados	Alíquotas doação	Alíquotas herança
■ Ceará	2% a 8%	2% a 8%
■ Distrito Federal	4% a 6%	4% a 6%
■ Goiás	2% a 8%	2% a 8%
■ Maranhão	1% a 2%	3% a 7%
■ Mato Grosso do Sul	Alíquota fixa passa de 2% para 3%	Alíquota fixa passa de 4% para 6%
■ Paraíba	2% a 8%	2% a 8%
■ Pernambuco	2% a 8%	2% a 8%
■ Rio Grande do Sul*	3% a 4%	3% a 6%
■ Rio Grande do Norte	3% a 6%	3% a 6%
■ Sergipe	Fixa em 4%	2% a 8%
■ Tocantins	2% a 8%	2% a 8%

Fonte: leis estaduais. * Isenção para heranças de até 2 mil UPF-RS (cerca de R\$ 30 mil)

Link:<https://ptbr.facebook.com/MhdfAdvogados/photos/a.759886157473809/801615583300866/?type=3&theater>

Tabela de Custos - Imposto ITCD em Goiás 2022

Base de cálculo do inventário	Aliquotas ITCD
até R\$25.000,00	2%
de R\$25.000,01 a R\$200.000,00	4%
de R\$200.000,01 a R\$600.000,00	6%
acima de R\$600.000,00	8%

Fonte: Lei nº 19.021/15

Link: <https://inventarioparaleigos.com.br/quanto-custa-um-inventario-em-goias-go/>