



REVISTA **Jurídica**

DGCOM – DECCO / Edição nº 22 – 2021



ITCMD E O TEMA 825 DO STF

Articulista: Desembargadora Flávia Romano de Rezende

REVISTA JURÍDICA

ITCMD E O TEMA 825 DO STF

Desembargadora Flávia Romano de Rezende

Dezembro/2021

Rio de Janeiro

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO

PRESIDENTE

Desembargador Henrique Carlos de Andrade Figueira

CORREGEDOR-GERAL DA JUSTIÇA

Desembargador Ricardo Rodrigues Cardozo

1º VICE-PRESIDENTE

Desembargador José Carlos Maldonado de Carvalho

2º VICE-PRESIDENTE

Desembargador Marcus Henrique Pinto Basílio

3º VICE-PRESIDENTE

Desembargador Edson Aguiar de Vasconcelos

COMISSÃO DE JURISPRUDÊNCIA DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO

Desembargador Marco Antonio Ibrahim – Presidente

Juiz Marcelo Oliveira da Silva

Juíza Vanessa de Oliveira Cavalieri Felix

Juiz Paulo Mello Feijó

Juíza Alessandra Cristina Tufvesson Peixoto

Juíza Adriana Ramos de Mello

Juíza Regina Helena Fábregas Ferreira

REVISTA JURÍDICA

DIRETORIA-GERAL DE COMUNICAÇÃO E DE DIFUSÃO DO CONHECIMENTO (DGCOM)

José Carlos Tedesco

DEPARTAMENTO DE GESTÃO E DISSEMINAÇÃO DO CONHECIMENTO (DECCO)

Marcus Vinicius Domingues Gomes

DIVISÃO DE ORGANIZAÇÃO DE ACERVOS DE CONHECIMENTO (DICAC)

Ana Claudia Elsuffi Buscacio

SERVIÇO DE PESQUISA E ANÁLISE DA JURISPRUDÊNCIA (SEPEJ)

Mônica Tayah Goldemberg

PESQUISA DE JURISPRUDÊNCIA

Mônica Tayah Goldemberg

André Ricardo Lima Menna Barreto

PROJETO GRÁFICO

Hanna Kely Marques de Santana

ASSISTENTE DE PRODUÇÃO

Liliane Silva da Costa

REVISÃO

Ricardo Vieira de Lima

EDITORIAL

Compõem o Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, além do Órgão Especial, vinte sete Câmara Cíveis e oito Câmaras Criminais, com seus respectivos Grupos, além da Seção Cível. Para efeitos de competência, afora aquelas correspondentes aos Juizados Especiais Fazendários, aos julgamentos de rescisórias, IRDR's e AIC's pela Seção Cível, bem assim às representações por inconstitucionalidade e outras ações originárias a cargo do Órgão Especial – toda a matéria recursal cível é destinada à apreciação das Câmaras Cíveis que, assim, abrigam competência residual.

Se a matéria a ser julgada não é criminal, federal ou destinada à distribuição aos Juizados Fazendários, Seção Cível ou ao Órgão Especial, será julgada por uma das vinte sete Câmaras Cíveis.

Por isso, o cotidiano da atividade jurisdicional das Câmaras Cíveis tem abrangência enciclopédica, dêz que envolve questões relativas ao direito do consumidor, falimentar, previdenciário, imobiliário, direito regulatório, autoral, societário, contratual, direito marcário, de família, direito administrativo-constitucional e suas ações de improbidade, ações populares, ações civis públicas, mandados de segurança, entre outras. Não bastasse, são de competência das Câmaras Cíveis o julgamento de recuperações empresariais, de questões tributárias (estaduais e municipais), as derivadas de responsabilidade civil contratual ou extra-contratual, de direito securitário, agrário, cambiário, sucessório, e muitas, muitas outras.

Ocioso dizer que autores e réus, na maior parte dos casos, são representados por advogados especialistas ou com atividade concentrada, seja no âmbito das Procuradorias e da Defensoria Pública, seja na faina da advocacia privada. A especialização tem sido a tônica porque propicia muito maior qualidade e objetividade ao trabalho cujo destinatário é o cidadão.

*Pois é neste contexto que se deve sublinhar a preciosidade do estudo encetado pela **Desembargadora Flávia Romano de Rezende**. A articulista enfoca as vicissitudes do ITCMD e o Tema 825 - STF. Aborda a jurisprudência forjada nos Tribunais de Justiça do Rio de Janeiro e São Paulo e dadas as consequências que hão de derivar da decisão final da Suprema Corte, ressalta a necessidade de uma criteriosa modulação de efeitos.*

Valendo-se de importantes fontes doutrinárias e jurisprudenciais, o trabalho apresentado pela magistrada é, ao mesmo tempo, revelador e perturbador. Revelador porque traz a lume questão prática de atualíssima importância no complexo panorama do direito tributário brasileiro. Perturbador, na medida em que provocará, na maior parte dos leitores, uma certa humildade...

Desembargador Marco Antonio Ibrahim

Presidente da Comissão de Jurisprudência

Dezembro/2021

SUMÁRIO

O IRDR E A SEÇÃO CÍVEL DO TJRJ ITCMD E O TEMA 825 DO STF

1. INTRODUÇÃO	7
2. ENTENDIMENTO DO STF, APÓS A PROMULGAÇÃO DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988, SOBRE A NECESSIDADE DE LEI COMPLEMENTAR FEDERAL PRÉVIA À INSTITUIÇÃO DE IMPOSTOS.....	9
2.1. ENTENDIMENTO ANTERIOR DO STF, QUANTO AO ITCMD, NA HIPÓTESE DO ART. 155, § 1º, III, DA CF	10
3. JURISPRUDÊNCIA DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO E DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO, ENQUANTO NÃO JULGADA A MATÉRIA PELO STF	12
4. CASO CONCRETO SUBMETIDO À APRECIÇÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL ...	14
5. A MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECISÃO.....	18
6. CONCLUSÃO.....	24

JURISPRUDÊNCIA

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.....	26
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO.....	32
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO	36

ITCMD E O TEMA 825 DO STF

Flávia Romano de Rezende*

1. INTRODUÇÃO

O presente artigo aborda a decisão do Supremo Tribunal Federal proferida, em sessão de Plenário Virtual, aos 26 de fevereiro de 2021, no RE 851.108-SP, com repercussão geral reconhecida (Tema 825), que entendeu que os Estados e o Distrito Federal não podem instituir, mediante ato legislativo próprio, o ITCMD – Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos, a que se refere o art. 155, § 1º, III, enquanto não editada, pela União Federal, a lei complementar prevista no art. 146 da Constituição Federal¹.

* Desembargadora do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro (TJRJ). Presidente do Fórum Permanente de Direito Tributário da EMERJ. Mestre em Direito pela Universidade Estácio de Sá (UNESA).

1 BRASIL. Constituição Federal: “Art. 146. Cabe à lei complementar: I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios; II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar; III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes; b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários; c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas; d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239. Parágrafo único. A lei complementar de que trata o inciso III, d, também poderá instituir um regime único de arrecadação dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, observado que: I - será opcional para o contribuinte; II - poderão ser estabelecidas condições de enquadramento diferenciadas por Estado; III - o recolhimento será unificado e centralizado e a distribuição da parcela de recursos

Articulista:
Desembargadora Flávia Romano de Rezende

Faz também uma breve digressão sobre os posicionamentos dos Tribunais de Justiça do Rio de Janeiro e São Paulo sobre a matéria, antes da apreciação, pelo STE, em sede de repercussão geral, e, finalmente, uma análise crítica da modulação dos efeitos proposta pela Corte.

pertencentes aos respectivos entes federados será imediata, vedada qualquer retenção ou condicionamento; IV - a arrecadação, a fiscalização e a cobrança poderão ser compartilhadas pelos entes federados, adotado cadastro nacional único de contribuintes.”

2. ENTENDIMENTO DO STF, APÓS A PROMULGAÇÃO DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988, SOBRE A NECESSIDADE DE LEI COMPLEMENTAR FEDERAL PRÉVIA À INSTITUIÇÃO DE IMPOSTOS

Foi no ano de 1993, a primeira vez que o STF se debruçou sobre a imprescindibilidade da edição de lei complementar federal para permitir a cobrança do Adicional do Imposto de Renda – ADIR, no RE 140.887-1, até o percentual de 5% sobre o imposto de renda pago por pessoas físicas ou jurídicas, com espeque na primitiva redação do art. 155, II, da CF.

A tese dos Estados remetia tanto à dicção do art. 24, § 3º da CF, segundo a qual “inexistindo lei federal sobre normas gerais, os Estados exercerão a competência legislativa plena, para atender as suas peculiaridades” quanto àquela do art. 34, § 3º do ADCT, de que, “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”.

Nesse caso, o voto condutor do Ministro Relator Moreira Alves firmou-se no sentido de que apenas tributos autônomos

Articulista:
Desembargadora Flávia Romano de Rezende

da competência privativa dos entes federados e insuscetíveis de gerar reflexos em outros entes é que poderiam ser instituídos por leis locais, na pendência de lei complementar, nos termos do art. 146 da CF.

Logo, segundo o STF, para que fosse permitida a instituição do ADIR por leis estaduais autônomas seria fundamental a edição de lei complementar, seja porque a materialidade da exação adviria do Imposto de Renda a alterar o fato gerador da obrigação tributária, base de cálculo e contribuintes desse adicional, seja porque a competência concorrente dos entes federativos seria suplementar à competência da União Federal em matéria tributária.

Em sentido diametralmente oposto, quando instados a examinar a necessidade de Lei Complementar para a instituição do IPVA, no AI 167.777 AgR, entenderam os Ministros da Corte Suprema que, independentemente de lei complementar federal, os Estados-membros estariam autorizados a instituir a exação no exercício de sua competência legislativa plena. Essa decisão do STF, entretanto, não foi capaz de impedir a guerra fiscal tampouco a proliferação de ações judiciais sobre bitributação do imposto.

2.1. ENTENDIMENTO ANTERIOR DO STF, QUANTO AO ITCMD, NA HIPÓTESE DO ART. 155, § 1º, III, DA CF

Quanto ao ITCMD, a preocupação sempre se deu na aplicação prática do art. 155, § 1º, III, da CF, eis que haveria a possibilidade de conflitos com legislações de outros entes estaduais.

E, até o julgamento do aludido RE 851.108-SP, prevalecia o entendimento exarado em Acórdão da Segunda Turma do STF, no RE 607.546-PR, da lavra do Ministro Ricardo Lewandowski, com posicionamento dissonante do que restou decidido em repercussão geral neste ano 2021.

Confira-se a ementa:

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE A DOAÇÃO DE BENS MÓVEIS. AUSÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR NACIONAL QUE DISPONHA SOBRE O TRIBUTO NOS TERMOS DO ART. 146, III, A, DA CONSTITUIÇÃO. EXERCÍCIO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA PLENA PELOS ESTADOS-MEMBROS, COM AMPARO NO ART. 24, § 3º, DA CONSTITUIÇÃO, E DO ART. 34, § 3º, DO ADCT. PRECEDENTES. JULGAMENTO DA MATÉRIA, NOS TERMOS DO ART. 557, CAPUT, DO CPC. POSSIBILIDADE. AGRAVO IMPROVIDO. I Ante a omissão do legislador federal em estabelecer as normas gerais pertinentes ao imposto so-

bre a doação de bens móveis, os Estados-membros podem fazer uso de sua competência legislativa plena, com fulcro no art. 24, § 3º, da Constituição, e art. 34, § 3º, do ADCT. Precedentes. II Agravo regimental improvido. (STF - RE: 607546 PR, Relator: Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Data de Julgamento: 23/08/2011, Segunda Turma, Data de Publicação: DJe-171 DIVULG 05-09-2011 PUBLIC 06-09-2011 EMENTA VOL-02581-02 PP-00250).

Vale lembrar que não se trata aqui de jurisprudência pacífica, mas de um único precedente sobre a matéria.

3. JURISPRUDÊNCIA DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO E DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO, ENQUANTO NÃO JULGADA A MATÉRIA PELO STF

O c. Órgão Especial do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, aos 10 de junho de 2019, ao apreciar a Representação por Inconstitucionalidade nº. 0008135-40.2016.8.19.0000, tendo como Relatora a Eminente Des(a). Ana Maria Pereira de Oliveira, julgou pela constitucionalidade do inciso II, alíneas b e c, artigo 12; artigo 23; artigo 24, inciso I, alíneas b, d, e inciso III, e artigo 42 da Lei Estadual nº. 7.174/2015, que dispunha sobre o ITCMD incidente na transmissão *causa mortis* de valores e direitos relativos a planos de previdência complementar, com cobertura por sobrevivência, como PGBL e VGBL.

O Colegiado, em sede de controle concentrado, entendeu que o Estado, na falta de lei federal sobre a matéria, poderia exercer sua competência concorrente com a União Federal para legislar sobre matéria tributária, observado o comando do art. 74 da Constituição do Estado.

Dessarte, por não ter sido determinada pelo STF a suspensão nacional de todos os processos que versavam sobre o Tema

825, no RE nº. 851.108, as Câmaras do Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro² passaram a adotar a decisão do e. Órgão Especial quanto à constitucionalidade da Lei Estadual nº. 7.174/2015, permitindo a cobrança pelo Fisco do imposto.

A demonstrar a diferença de entendimento sobre a matéria, prevaleceu, no Tribunal de Justiça de São Paulo³, através do seu c. Órgão Especial, na Declaração de Inconstitucionalidade nº. 0004604-24.2011.8.26.0000, a tese de que a incidência do ITCMD sobre bens situados no exterior dependeria da edição de lei complementar federal estabelecendo normas gerais. Nada obstante, algumas Câmaras daquele Tribunal decidiram sobrestar o julgamento dos recursos para impedir atos executórios de cobrança do tributo, até que o STF definisse a questão.

2 Apelação nº. 0249459-86.2017.8.19.0001, Relator Des. Luiz Roldão de Freitas Gomes Filho, julgamento aos 09/03/2020, 2ª Câmara Cível; Apelação nº. 0206675-94.2017.8.19.0001, Relator Des. Lúcio Durante, julgamento aos 10/09/2020, 19ª Câmara Cível.

3 Apelação em MS nº. 1004595-31.2012.8.26.0053, Relator Des. Rebouças de Carvalho, julgamento aos 10/05/2021, 9ª Câmara de Direito Público; Apelação em MS nº. 1072810-30.2019.8.26.0053, Relatora Des. Silvia Meirelles, julgamento aos 10/05/2021, 6ª Câmara de Direito Público; Apelação em MS nº. 1064224-38.2018.8.26.0053, Relator Des. J. M. Ribeiro de Paula, julgamento aos 05/05/2021, 12ª Câmara de Direito Público.

4. CASO CONCRETO SUBMETIDO À APRECIÇÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

O Estado de São Paulo questionava Acórdão da relatoria do Des. Antônio Celso de Faria,⁴ da 8ª Câmara de Direito Público daquele Estado, publicado em 2017, que, ao negar provimento a uma apelação em Mandado de Segurança impediu a Fazenda de cobrar o ITCMD, com fulcro no art. 4º, inciso II, alínea a, da Lei Estadual nº. 10.705/2000, sobre doação testamentária de imóvel localizado na cidade de Treviso e valores em euros, realizada por cidadão italiano a cidadã brasileira residente no Estado de São Paulo.

Por uma maioria de 7 votos a 4⁵, em 01 de março de 2021 (publicação aos 20/04/2021), prevaleceu o entendimento do Relator, Ministro Dias Toffoli, pela inconstitucionalidade da lei paulista para instituir o ITCMD nas hipóteses específicas do art. 155, § 1º, III, letras a e b, da Constituição Federal⁶, *verbis*:

4 TJ-SP - 1001741-55.2017.8.26.0554, Relator Des. Antonio Celso Faria, Data de Julgamento: 28/06/2017, 8ª Câmara de Direito Público, Data de Publicação: 03/07/2017.

5 RE 851.108-SP. Os Ministros Dias Toffoli (Relator), Marco Aurélio, Rosa Weber, Luís Roberto Barroso, Nunes Marques, Ricardo Lewandowski e Edson Fachin votaram pela inconstitucionalidade da exigência do ITCMD, e os Ministros Luiz Fux, Cármen Lúcia, Alexandre de Moraes e Gilmar Mendes votaram pela constitucionalidade da cobrança.

6 BRASIL. Constituição Federal: “Art. 155. Compete aos Estados e ao Dis-

Recurso extraordinário. Repercussão geral. Tributário. Competência suplementar dos estados e do Distrito Federal. Artigo 146, III, a, CF. Normas gerais em matéria de legislação tributária. Artigo 155, I, CF. ITCMD. Transmissão causa mortis. Doação. Artigo 155, § 1º, III, CF. Definição de competência. Elemento relevante de conexão com o exterior. Necessidade de edição de lei complementar. Impossibilidade de os estados e o Distrito Federal legislarem supletivamente na ausência da lei complementar definidora da competência tributária das unidades federativas.

1. Como regra, no campo da competência concorrente para legislar, inclusive sobre direito tributário, o art. 24 da Constituição Federal dispõe caber à União editar normas gerais, podendo os estados e o Distrito Federal suplementar aquelas, ou, inexistindo normas gerais, exercer a competência plena para editar tanto normas de caráter geral quanto normas específicas. Sobre vindo norma geral federal, fica suspensa a eficácia da lei do estado ou do Distrito Federal. Precedentes.

2. Ao tratar do Imposto sobre transmissão Causa Mortis e Doação de quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD), o texto constitucional já fornece certas regras para a definição da competência tributária das unidades federadas (estados e Distrito Federal), determinando basicamente duas regras de competência, de acordo com a natureza dos bens e direitos: é competente a unidade federada em que está situado o bem, se imóvel; é competente a unidade federada onde se processar o inventário ou arrolamento ou onde tiver domicílio o doador, relativamente a bens móveis, títulos e créditos.

3. A combinação do art. 24, I, § 3º, da CF, com o art. 34, § 3º, do ADCT dá amparo constitucional à legislação supletiva dos estados na edição de lei complementar que discipline o ITCMD, até que sobrevenham as normas gerais da União a que se refere o art. 146, III, a, da Constituição Federal. De igual modo, no uso da competência privativa, poderão os estados e o Distrito Federal, por meio de lei ordinária, instituir o ITCMD no âmbito local, dando ensejo à cobrança válida do tributo, nas hipóteses do § 1º, incisos I e II, do art. 155.

4. Sobre a regra especial do art. 155, § 1º, III, da Constituição, é importante atentar para a diferença entre as múltiplas funções da lei complementar e seus reflexos sobre eventual competência supletiva dos estados. Embora a Constituição de 1988 atribua aos estados a competência para a instituição do ITCMD (art. 155, I), também a limita ao estabelecer que cabe a lei com-

trito 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) (...) § 1º O imposto previsto no inciso I: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993) 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; (...).”

plementar – e não a leis estaduais – regular tal competência em relação aos casos em que o “de cujus possuía bens, era residente ou domiciliado ou teve seu inventário processado no exterior” (art. 155, § 1º, III, b).

5. Prescinde de lei complementar a instituição do imposto sobre transmissão causa mortis e doação de bens imóveis – e respectivos direitos –, móveis, títulos e créditos no contexto nacional. Já nas hipóteses em que há um elemento relevante de conexão com o exterior, a Constituição exige lei complementar para se estabelecerem os elementos de conexão e fixar a qual unidade federada caberá o imposto.

6. O art. 4º da Lei paulista nº 10.705/00 deve ser entendido, em particular, como de eficácia contida, pois ele depende de lei complementar para operar seus efeitos. Antes da edição da referida lei complementar, descabe a exigência do ITCMD a que se refere aquele artigo, visto que os estados não dispõem de competência legislativa em matéria tributária para suprir a ausência de lei complementar nacional exigida pelo art. 155, § 1º, inciso III, CF. A lei complementar referida não tem o sentido único de norma geral ou diretriz, mas de diploma necessário à fixação nacional da exata competência dos estados.

7. Recurso extraordinário não provido.

8. Tese de repercussão geral: “É vedado aos estados e ao Distrito Federal instituir o ITCMD nas hipóteses referidas no art. 155, § 1º, III, da Constituição Federal sem a edição da lei complementar exigida pelo referido dispositivo constitucional”.

9. Modulam-se os efeitos da decisão, atribuindo a eles eficácia ex nunc, a contar da publicação do acórdão em questão, ressalvando as ações judiciais pendentes de conclusão até o mesmo momento, nas quais se discuta: (1) a qual estado o contribuinte deve efetuar o pagamento do ITCMD, considerando a ocorrência de bitributação; e (2) a validade da cobrança desse imposto, não tendo sido pago anteriormente. (Grifei)

Como se pode perceber, houve uma mudança de entendimento do STF quanto à matéria, o que permitiria, em princípio, a modulação dos efeitos, eis que superado o entendimento exarado em Acórdão da Segunda Turma do STF, no RE 607.546-PR.

Aos 27 de abril de 2021 foram opostos, pelo Estado de São Paulo, os primeiros embargos de declaração com alegação de haver omissão e obscuridade no acórdão embargado. Sustentou o embargante: (i.) não ter a Corte levado em consideração a alteração da jurisprudência predominante até o julgamento do mérito nem o grande impacto dos efeitos da decisão no orçamento paulista no importe de R\$ 2.697.574.686,53, e, para tanto enumera o art. 24, § 3º, da Constituição Federal, o art. 34, § 3º e seguintes, do ADCT, e diversos precedentes, inclusive alguns nos quais a Corte considerou terem os estados competência legislativa para disciplinar

o IPVA; (ii.) não ter a Corte observado o art. 927, § 3º, do CPC nem o princípio da isonomia tributária; (iii.) a decisão atacada beneficia uma pequena “cascata de contribuintes que possui condições de manter bens e valores no exterior”. Defendeu o Estado que a modulação dos efeitos deve ser feita de forma “a se estabelecer que ela produza; efeitos apenas quanto a fatos geradores que venham a ocorrer a partir da publicação do acórdão”. Ponderou, finalmente, que o acórdão embargado é obscuro quanto ao caráter alternativo ou cumulativo das condições relativas às ações judiciais ressalvadas na modulação dos efeitos. Sob a óptica estatal deve ser esclarecido que elas são cumulativas.

E, aos 29 de abril, opostos os segundos embargos de declaração, pelo contribuinte que alega ter o acórdão embargado incorrido em omissão e obscuridade diante da ausência de publicidade no ambiente virtual; que não ficou claro se são cumulativas ou alternativas as condições relativas às ações judiciais ressalvadas na modulação dos efeitos e defende que seriam alternativas. Afora isso, assevera que teria havido omissão no acórdão embargado quanto aos processos com pedido de restituição formulados antes do julgamento do presente recurso extraordinário, os quais deveriam ter sido excluídos da modulação dos efeitos da decisão. Consigna que, no julgado embargado, teria havido omissão quanto aos possíveis conflitos de competência relativos ao período anterior à modulação dos efeitos da decisão. E, por fim, defende que, caso seja mantida, na modulação dos efeitos da decisão, a alternatividade daquelas condições, deve ser garantido aos contribuintes não enquadrados em nenhuma das condições o direito de pagar somente o tributo, sem correções ou penalidades.

Iniciado o julgamento virtual em 04/06/2021, pediu vista dos autos o Ministro Barroso, ficando suspenso o julgamento.

5. A MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECISÃO

Apesar de tardia, a pacificação da matéria veio ao encontro da tese que preconiza a edição da lei complementar federal em matéria tributária para impedir eventuais conflitos de competência geradores de bitributação entre Estados-membros e entre países com os quais o Brasil possuía acordos comerciais.

Com efeito, a bem lançada decisão do STF impede a deflagração de uma verdadeira guerra fiscal, visto não ser possível definir com base na Carta de 1988 qual o estado competente para a cobrança do imposto nos casos em que o “*de cujus* possuía bens, era residente ou domiciliado ou teve seu inventário processado no exterior”. Desse modo, a regulação de tal competência pela Lei Complementar é condição essencial para se evitar que diferentes estados exijam o ITCMD sobre bens e direitos da mesma sucessão com a adoção de critérios antagônicos que venham a exceder a capacidade contributiva.

Aos 06 de outubro de 2021, houve a publicação do acórdão, no qual, por maioria, o Tribunal acolheu os embargos de declaração para sanar a obscuridade e esclarecer que possuem **caráter alternativo**, e não cumulativo, os itens (1) e (2) da ressalva quanto à modulação dos efeitos da decisão, nos termos do voto do Relator, vencido o Ministro Luís Roberto Barroso, que dava parcial provimento aos embargos de declaração, em maior extensão.

Veja-se excerto do voto do Relator:

Considerando as particularidades do tema de repercussão geral e do caso concreto, bem como as consequências da decisão, julgo não fazer sentido se ressalvarem da modulação apenas as ações judiciais pendentes de conclusão até aquele momento que preenchiam ambas as condições mencionadas naqueles itens, deixando-se de fora da ressalva as ações judiciais pendentes de conclusão até o mesmo momento que preenchiam somente a condição do item (1) ou somente a condição do item (2).

A título de exemplo, se fossem cumulativos os itens em questão, o contribuinte que tivesse pagado, para mais de um estado, o ITCMD e possuísse ação pendente de conclusão até aquele marco na qual tivesse levantado a discussão mencionada no primeiro item não teria sua situação ressalvada. Ou seja, se dois ou, quiçá, mais estados foram agraciados com o pagamento do ITCMD pelo mesmo contribuinte, todas essas unidades federadas teriam suas finanças preservadas. Ao contribuinte restaria suportar todas as cargas tributárias. Em outras palavras, se estaria chancelando a bitributação.

Anote-se que as hipóteses de comprovada bitributação têm merecido atenção da Corte em outros julgados. Nesse sentido: RE nº 605.552-ED, DJe de 12/4/21, e ADI nº 5.659/MG, sessão de 24/2/21, ambos do Tribunal Pleno, de minha relatoria.

Ademais, se fossem cumulativos aqueles itens, também não teria sua situação ressalvada o contribuinte com ação pendente de conclusão até aquele marco na qual tenha contestado, em face de apenas um único estado, a validade do ITCMD, não tendo sido esse anteriormente pago. Penso não ter sido essa a intenção da maioria da Corte no julgado embargado. Esses são apenas alguns exemplos que demonstram que aqueles itens não devem ser compreendidos cumulativamente.

Pois bem, inicialmente, parece-nos inafastável a legitimação, pelo STF, para aplicar a modulação dos efeitos após a edição da Lei nº. 9.868/1999, art. 27⁷, e da Lei nº. 9.882/1999, art. 11⁸, diante de razões de segurança jurídica ou ao excepcional interesse social, além dos rígidos contornos de que ganhou o instituto com o art.

7 “Art. 27. Ao declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, e tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, poderá o Supremo Tribunal Federal, por maioria de dois terços de seus membros, restringir os efeitos daquela declaração ou decidir que ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado.”

8 “Art. 11. Ao declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, no processo de arguição de descumprimento de preceito fundamental, e tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, poderá o Supremo Tribunal Federal, por maioria de dois terços de seus membros, restringir os efeitos daquela declaração ou decidir que ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado.”

Articulista:
Desembargadora Flávia Romano de Rezende

927⁹, § 3º, da Lei nº. 13.105, de 16 de março de 2015, que autoriza a modulação, no caso de alteração da jurisprudência pacífica do STF ou de Tribunais Superiores.

Maria Paula Farina Weidlich¹⁰ explica:

(...) a modulação constitui mais uma forma de controle de constitucionalidade de lei, cujo suporte são os valores que decorrem dos próprios princípios e garantias constitucionais, segurança jurídica ou excepcional interesse social, desde que comprovadamente presentes no caso concreto. (...) Conclui-se, neste ponto, que a modulação de efeitos consiste em um poder-dever conferido pelo legislador ao STF, bem como um direito subjetivo outorgado às partes, condicionado à comprovação de um dos requisitos previstos no art. 27 da Lei nº 9.868/99, ou no art. 11 da Lei nº 9.882/99, consubstanciados na segurança jurídica ou no excepcional interesse social, ou, ainda, na alteração da jurisprudência pacífica dos Tribunais Superiores, esse último previsto pelo art. 927, § 3º do CPC (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015).

A crítica, porém, de que a modulação dos efeitos da decisão, quando proposta pelo STF, pode sugerir aos contribuintes, é o abalo perpetrado por uma “validação parcial e temporária” da legislação que se entendeu contrária à Constituição Federal.

Ana Paula Ávila explica que os argumentos consequencialistas ou de cunho econômico, em exceção à regra geral da nulidade ou eficácia *ex tunc*, “(...) têm uma força meramente cumulativa, no sentido de que somente podem ser utilizados quando fluírem na mesma direção dos argumentos institucionais, a título de reforço”¹¹.

Assim como alguns doutrinadores, entendo que o abalo nas contas públicas e a situação de crise dos Estados devem ser levados em consideração quando há a constatação de uma repercussão econômica de grande vulto em matéria tributária, e que pode levar a um desfecho crítico na situação de penúria de alguns estados da federação. Contudo, não parece razoável que o Poder Judiciário adote *a priori* em matéria tributária mensagens contrárias ao previsto na Constituição, isto é, que

9 BRASIL. Código de Processo Civil: “Art. 927. Os juízes e os tribunais observarão: (...) § 3º Na hipótese de alteração de jurisprudência dominante do Supremo Tribunal Federal e dos tribunais superiores ou daquela oriunda de julgamento de casos repetitivos, pode haver modulação dos efeitos da alteração no interesse social e no da segurança jurídica.”

10 WEIDLICH, Maria Paula Farina apud SILVA, Maceno Lisboa da. “O pragmatismo ou consequencialismo econômico e a modulação temporal de efeitos das decisões judiciais do STF em matéria tributária” (*The pragmatism or consequentialism economic and the temporal modulation of the effects of judgments of the STF in the area of taxation*). In: *Revista de Direito Tributário Contemporâneo* | vol. 24/2020 | p. 225-243 | Maio-Jun / 2020 DTR\2020\7540.

11 ÁVILA, Ana Paula de Oliveira. *A modulação de efeitos temporais pelo STF no controle de constitucionalidade: ponderação e regras de argumentação para a interpretação conforme a constituição do artigo 27 da Lei nº 9.868/99 (LGL\1999\138)*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009, p. 120.

levem a crer que seria mais benéfico para o contribuinte furtrar-se ao pagamento do imposto, diante da possibilidade de o STF reconhecer a inconstitucionalidade da lei que instituiu a exação e negar-lhe a devolução¹², ainda que num futuro incerto.

Daí porque entendo que a declaração de modulação de efeitos depende de uma análise criteriosa dos seus efeitos para ambas as partes, sobretudo diante da abertura semântica do termo *excepcional interesse social*, visto que o Direito Tributário é sensível à legalidade estrita e não permite o uso da analogia.

Fernando Facury Scaff¹³ alerta para a necessidade de se fazer uma clara distinção entre interesse social e interesse público, já que a norma é excepcional.

Explica o autor,

(...) que é falso o argumento de que haverá irresponsabilidade fiscal se o STF não modular suas decisões em matéria tributária. E, ao modular, o STF permite que os governos aumentem a carga tributária de modo inconstitucional, cubram o rombo das despesas públicas, façam *superavit primário*, e não devolvam um centavo aos contribuintes que arcaram com esse dano financeiro e com o desrespeito constitucional. E isso se torna uma *carta de alforria* para procedimentos idênticos pelos governos seguintes. Logo, trata-se de um interesse estatal, e não de um interesse social.

Assim, parece acertado o critério da excepcionalidade da modulação dos efeitos da decisão, *ex vi* a declaração de inconstitucionalidade material sem redução de texto, por ofensa aos arts. 150, I, da CF, e 2º, da Lei nº. 11.000/2004, proferida no RE nº 704.292-PR, em repercussão geral, no qual o Colegiado negou os efeitos prospectivos requeridos pelo Conselho Regional de Enfermagem do Paraná – COREN/PR, *in verbis*:

Recurso extraordinário. Repercussão geral. Tributário. Princípio da legalidade. Contribuições. Jurisprudência da Corte. Legalidade suficiente. Lei nº 11.000/04. Delegação aos conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas do poder de fixar e majorar, sem parâmetro legal, o valor das anuidades. Inconstitucionalidade. 1. Na jurisprudência da Corte, a ideia de legalidade, no tocante às

12 Maceno Lisboa da Silva explica que, “A despeito disso, observa-se que o argumento consequencialista de cunho econômico vem sendo utilizado em algumas decisões do Supremo Tribunal Federal como parâmetro principal de fundamentação de aplicação da modulação de efeitos, o que acarreta uma grande preocupação, na medida em que afasta a excepcionalidade da utilização do referido instituto, especialmente na área tributária, em que, muitas vezes, é utilizado de modo a proteger as finanças estatais em detrimento dos direitos fundamentais dos contribuintes”. “O pragmatismo ou consequencialismo econômico e a modulação temporal de efeitos das decisões judiciais do STF em matéria tributária” (*The pragmatism or consequentialism economic and the temporal modulation of the effects of judgments of the STF in the area of taxation*). In: *Revista de Direito Tributário Contemporâneo* | vol. 24/2020 | p. 225-243 | Maio-Jun / 2020 DTR\2020\7540.

13 SCAFF, Fernando Facury. “A modulação das decisões do STF, as razões do Fisco e a irresponsabilidade fiscal”. In: *CONJUR* de 19 de abril de 2021.

contribuições instituídas no interesse de categorias profissionais ou econômicas, é de fim ou de resultado, notadamente em razão de a Constituição não ter traçado as linhas de seus pressupostos de fato ou o fato gerador. Como nessas contribuições existe um quê de atividade estatal prestada em benefício direto ao contribuinte ou a grupo, seria imprescindível uma faixa de indeterminação e de complementação administrativa de seus elementos configuradores, dificilmente apreendidos pela legalidade fechada. Precedentes. 2. Respeita o princípio da legalidade a lei que disciplina os elementos essenciais determinantes para o reconhecimento da contribuição de interesse de categoria econômica como tal e deixa um espaço de complementação para o regulamento. A lei autorizadora, em todo caso, deve ser legitimamente justificada e o diálogo com o regulamento deve-se dar em termos de subordinação, desenvolvimento e complementariedade. 3. A Lei nº 11.000/04 que autoriza os Conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas a fixar as anuidades devidas por pessoas físicas ou jurídicas não estabeleceu expectativas, criando uma situação de instabilidade institucional ao deixar ao puro arbítrio do administrador o estabelecimento do valor da exação – afinal, não há previsão legal de qualquer limite máximo para a fixação do valor da anuidade. 4. O grau de indeterminação com que os dispositivos da Lei nº 11.000/2000 operaram provocou a degradação da reserva legal (art. 150, I, da CF/88). Isso porque a remessa ao ato infralegal não pode resultar em desapoderamento do legislador para tratar de elementos tributários essenciais. Para o respeito do princípio da legalidade, seria essencial que a lei (em sentido estrito) prescrevesse o limite máximo do valor da exação, ou os critérios para encontrá-lo, o que não ocorreu. 5. Não cabe aos conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas realizar atualização monetária em patamares superiores aos permitidos em lei, sob pena de ofensa ao art. 150, I, da CF/88. 6. Declaração de inconstitucionalidade material sem redução de texto, por ofensa ao art. 150, I, da Constituição Federal, do art. 2º da Lei nº 11.000, de 15 de dezembro de 2004, de forma a excluir de sua incidência a autorização dada aos conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas para fixar as contribuições anuais devidas por pessoas físicas ou jurídicas, e, por arrastamento, da integralidade do seu § 1º. 7. Na esteira do que assentado no RE nº 838.284/SC e nas ADI nºs 4.697/DF e 4.762/DF, as inconstitucionalidades presentes na Lei nº 11.000/04 não se estendem às Leis nºs 6.994/82 e 12.514/11. Essas duas leis são constitucionais no tocante às anuidades devidas aos conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas, haja vista que elas, além de prescreverem o teto da exação, realizam o diálogo com o ato normativo infralegal em termos de subordinação, de desenvolvimento e de complementariedade. 8. A modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade é medida extrema, a qual somente se justifica se estiver indicado e comprovado gravíssimo risco irreversível à ordem social. As razões recursais não contêm indicação concreta, nem específica, desse risco, motivo pelo qual é o caso de se indeferir o pleito. [Grifei]. 9. Nega provimento ao recurso extraordinário. Supremo Tribunal Federal. RE nº 704.292. Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 19/10/2016, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-170 DIVULG 02-08-2017 PUBLIC 03-08-2017.

O que talvez pareça mais aceitável, se pensarmos nas balizas constitucionais e na adoção pelo legislador de aspectos que exigem uma conformação de vontades para que o processo alcance o seu fim de pacificar o conflito sem criar verdadeiros abalos sociais, seria conceder ao contribuinte o direito de refutar os números apresentados pelos Estados, que quase sempre são cifras elevadíssimas e criam para o julgador uma percepção de ruína das contas públicas, hipótese que obviamente estaria enquadrada no “excepcional interesse social” ou em abalo à segurança jurídica, caso modulação não houvesse.

6. CONCLUSÃO

Esse artigo não tem a pretensão de esgotar a matéria sobre a recente decisão exarada no Tema 825 do STF.

Havia, como se pôde notar, uma discussão nos Tribunais de Justiça acerca da constitucionalidade das leis locais, ante a inexistência de uma lei complementar federal em relação a alguns tributos, em especial ao ITCMD, nos moldes do previsto no art. 155, § 1º, III, CF, inclusive no próprio Supremo Tribunal Federal. Assim, até que o STF pacificasse a questão, com entendimentos dissonantes acerca da possibilidade de os Estados legislarem, face à inercia da União Federal em fazê-lo, o que “em tese” justificaria a modulação dos efeitos. Nesse sentido, a pacificação é sempre bem-vinda.

Nada obstante, ainda que não se negue a necessidade da modulação, a “surpresa” recai sobre a convalidação temporária dos efeitos da inconstitucionalidade da lei paulista em nome da segurança jurídica e do excepcional interesse social, sem que tenha sido oportunizada ao contribuinte a possibilidade de discutir os números apontados pela Procuradoria de abalo irremediável aos cofres públicos, além de formas possíveis de restituição do imposto pago indevidamente.

Parece-nos necessário, pois, um equilíbrio razoável entre a argumentação racional adotada pela Corte e a garantia dos princípios constitucionais da ampla defesa, sob pena de se fazer uso da modulação – inegavelmente válida –, sempre que a questão envolver matéria tributária acobertada pelo manto de uma catástrofe econômica, em detrimento da Carta de 1988.

JURISPRUDÊNCIA

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Recurso Extraordinário

Nº 851.108 / SP

Relator(a): Min. Dias Toffoli**Órgão Julgador: Plenário**

Recurso extraordinário. Repercussão geral. Tributário. Competência suplementar dos estados e do Distrito Federal. Artigo 146, III, a, CF. Normas gerais em matéria de legislação tributária. Artigo 155, I, CF. ITCMD. Transmissão “causa mortis”. Doação. Artigo 155, § 1º, III, CF. Definição de competência. Elemento relevante de conexão com o exterior. Necessidade de edição de lei complementar. Impossibilidade de os estados e o Distrito Federal legislarem supletivamente na ausência da lei complementar definidora da competência tributária das unidades federativas. 1. Como regra, no campo da competência concorrente para legislar, inclusive sobre direito tributário, o art. 24 da Constituição Federal dispõe caber à União editar normas gerais, podendo os estados e o Distrito Federal suplementar aquelas, ou, inexistindo normas gerais, exercer a competência plena para editar, tanto normas de caráter geral, quanto normas específicas. Sobrevindo norma geral federal, fica suspensa a eficácia da lei do estado ou do Distrito Federal. Precedentes. 2. Ao tratar do Imposto sobre transmissão Causa Mortis e Doação de quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD), o texto constitucional já fornece certas regras para a definição da competência tributária das unidades federadas (estados e Distrito Federal), determinando basicamente duas regras de competência, de acordo com a natureza dos bens e direitos: é competente a unidade federada em que está situado o bem, se imóvel; é competente a unidade federada onde se processar o inventário ou arrolamento, ou onde tiver domicílio o doador, relativamente a bens móveis, títulos e créditos. 3. A combinação do art. 24, I, § 3º, da CF, com o art. 34, § 3º, do ADCT dá amparo constitucional à legislação supletiva dos estados na edição de lei complementar que discipline o ITCMD, até que sobrevenham as normas gerais da União a que se refere o art. 146, III, a, da Constituição Federal. De igual modo, no uso da competência privativa, poderão os estados e o Distrito Federal, por meio de lei ordinária, instituir o ITCMD no âmbito local, dando ensejo à cobrança válida do tributo, nas hipóteses do § 1º, incisos I e II, do art. 155. 4. Sobre a regra especial do art. 155, § 1º, III, da Constituição, é importante atentar para a diferença entre as múltiplas funções da lei complementar e seus reflexos sobre eventual competência supletiva dos estados. Embora a Constituição de 1988 atribua aos estados a competência para a instituição do ITCMD (art. 155, I), também a limita ao estabelecer que cabe a lei complementar – e não a leis estaduais – regular tal competência em relação aos casos em que o “de cujus” possuía bens, era residente ou domiciliado ou teve seu inventário processado no exterior” (art. 155, § 1º, III, b). 5. Prescinde de lei complementar a instituição do imposto sobre transmissão “causa mortis” e doação de bens imóveis – e

Articulista:
Desembargadora Flávia Romano de Rezende

respectivos direitos –, móveis, títulos e créditos no contexto nacional. Já nas hipóteses em que há um elemento relevante de conexão com o exterior, a Constituição exige lei complementar para se estabelecerem os elementos de conexão e fixar a qual unidade federada caberá o imposto. 6. O art. 4º da Lei paulista nº 10.705/2000 deve ser entendido, em particular, como de eficácia contida, pois ele depende de lei complementar para operar seus efeitos. Antes da edição da referida lei complementar, descabe a exigência do ITCMD a que se refere aquele artigo, visto que os estados não dispõem de competência legislativa em matéria tributária para suprir a ausência de lei complementar nacional exigida pelo art. 155, § 1º, inciso III, CF. A lei complementar referida não tem o sentido único de norma geral ou diretriz, mas de diploma necessário à fixação nacional da exata competência dos estados. 7. Recurso extraordinário não provido. 8. Tese de repercussão geral: “É vedado aos estados e ao Distrito Federal instituir o ITCMD nas hipóteses referidas no art. 155, § 1º, III, da Constituição Federal sem a edição da lei complementar exigida pelo referido dispositivo constitucional”. 9. Modulam-se os efeitos da decisão, atribuindo a eles eficácia “ex nunc”, a contar da publicação do acórdão em questão, ressaltando as ações judiciais pendentes de conclusão até o mesmo momento, nas quais se discuta: (1) a qual estado o contribuinte deve efetuar o pagamento do ITCMD, considerando a ocorrência de bitributação; e (2) a validade da cobrança desse imposto, não tendo sido pago anteriormente.

[Inteiro Teor](#) - Data do Julgamento: 01/03/2021

[Inteiro Teor](#) - Embargos de Declaração - Data do Julgamento: 14/06/2021

[Inteiro Teor](#) - Embargos de Declaração - Data do Julgamento: 08/09/2021



Recurso Extraordinário

Nº 704.292 / PR

Relator(a): Min. Dias Toffoli

Órgão Julgador: Plenário

Recurso extraordinário. Repercussão geral. Tributário. Princípio da legalidade. Contribuições. Jurisprudência da Corte. Legalidade suficiente. Lei nº 11.000/2004. Delegação aos conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas do poder de fixar e majorar, sem parâmetro legal, o valor das anuidades. Inconstitucionalidade. 1. Na jurisprudência da Corte, a ideia de legalidade, no tocante às contribuições instituídas no interesse de categorias profissionais ou econômicas, é de fim ou de resultado, notadamente em razão de a Constituição não ter traçado as linhas de seus pressupostos de fato ou o fato gerador.

Como nessas contribuições existe um quê de atividade estatal prestada em benefício direto ao contribuinte ou a grupo, seria imprescindível uma faixa de indeterminação e de complementação administrativa de seus elementos configuradores, dificilmente apreendidos pela legalidade fechada. Precedentes. 2. Respeita o princípio da legalidade a lei que disciplina os elementos essenciais determinantes para o reconhecimento da contribuição de interesse de categoria econômica como tal e deixa um espaço de complementação para o regulamento. A lei autorizadora, em todo caso, deve ser legitimamente justificada e o diálogo com o regulamento deve-se dar em termos de subordinação, desenvolvimento e complementariedade 3. A Lei nº 11.000/2004, que autoriza os Conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas a fixar as anuidades devidas por pessoas físicas ou jurídicas não estabeleceu expectativas, criando uma situação de instabilidade institucional ao deixar ao puro arbítrio do administrador o estabelecimento do valor da exação – afinal, não há previsão legal de qualquer limite máximo para a fixação do valor da anuidade. 4. O grau de indeterminação com que os dispositivos da Lei nº 11.000/2000 operaram provocou a degradação da reserva legal (art. 150, I, da CF/88). Isso porque a remessa ao ato infralegal não pode resultar em desapoderamento do legislador para tratar de elementos tributários essenciais. Para o respeito do princípio da legalidade, seria essencial que a lei (em sentido estrito) prescrevesse o limite máximo do valor da exação, ou os critérios para encontrá-lo, o que não ocorreu. 5. Não cabe aos conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas realizar atualização monetária em patamares superiores aos permitidos em lei, sob pena de ofensa ao art. 150, I, da CF/88. 6. Declaração de inconstitucionalidade material sem redução de texto, por ofensa ao art. 150, I, da Constituição Federal, do art. 2º da Lei nº 11.000, de 15 de dezembro de 2004, de forma a excluir de sua incidência a autorização dada aos conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas para fixar as contribuições anuais devidas por pessoas físicas ou jurídicas, e, por arrastamento, da integralidade do seu § 1º. 7. Na esteira do que assentado no RE nº 838.284/SC e nas ADI nºs 4.697/DF e 4.762/DF, as inconstitucionalidades presentes na Lei nº 11.000/2004 não se estendem às Leis nºs 6.994/1982 e 12.514/2011. Essas duas leis são constitucionais no tocante às anuidades devidas aos conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas, haja vista que elas, além de prescreverem o teto da exação, realizam o diálogo com o ato normativo infralegal em termos de subordinação, de desenvolvimento e de complementariedade. 8. A modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade é medida extrema, a qual somente se justifica se estiver indicado e comprovado gravíssimo risco irreversível à ordem social. As razões recursais não contêm indicação concreta, nem específica, desse risco, motivo pelo qual é o caso de se indeferir o pleito. 9. Negado provimento ao recurso extraordinário.

[Inteiro Teor](#) - Data do Julgamento: 19/10/2016

Articulista:
Desembargadora Flávia Romano de Rezende



Ag. Reg. no Recurso Extraordinário

Nº 607.546 AgR / PR

Relator(a): Min. Ricardo Lewandowski

Órgão Julgador: Segunda Turma

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE A DOAÇÃO DE BENS MÓVEIS. AUSÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR NACIONAL QUE DISPONHA SOBRE O TRIBUTO NOS TERMOS DO ART. 146, III, A, DA CONSTITUIÇÃO. EXERCÍCIO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA PLENA PELOS ESTADOS MEMBROS COM AMPARO NO ART. 24, § 3º, DA CONSTITUIÇÃO E DO ART. 34, § 3º, DO ADCT. PRECEDENTES. JULGAMENTO DA MATÉRIA NOS TERMOS DO ART. 557, CAPUT, DO CPC. POSSIBILIDADE. AGRAVO IMPROVIDO. I – Ante a omissão do legislador federal em estabelecer as normas gerais pertinentes ao imposto sobre a doação de bens móveis, os Estados-membros podem fazer uso de sua competência legislativa plena com fulcro no art. 24, § 3º, da Constituição e art. 34, § 3º, do ADCT. Precedentes. II – Agravo regimental improvido.

[Inteiro Teor](#) - Data do Julgamento: 23/08/2011



Ag. Reg. em Agravo de Instrumento

Nº 167.777 / SP

Relator(a): Min. Marco Aurélio

Órgão Julgador: Segunda Turma

RECURSO – AGRAVO DE INSTRUMENTO – COMPETÊNCIA. A teor do disposto no artigo 28, § 2º, da Lei nº 8.038/1990, compete ao relator a que for distribuído o agravo de instrumento, no âmbito do Supremo Tribunal Federal, bem como no Superior Tribunal de Justiça, com o fim de ver processado recurso interposto, o julgamento respectivo. IMPOSTO SOBRE PROPRIEDADE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES - DISCIPLINA. Mostra-se constitucional a disciplina do Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores, mediante norma local. Deixando a União de editar normas gerais, exerce a unidade da federação a competência legislativa plena – § 3º do artigo 24, do corpo permanente da Carta de 1988 –, sendo que, com a entrada em vigor do sistema tributário

nacional, abriu-se à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, a via da edição de leis necessárias à respectiva aplicação – § 3º do artigo 34 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Carta de 1988.

[Inteiro Teor](#) - Data de Julgamento: 04/03/1997



Recurso Extraordinário

Nº 140.887 / RJ

Relator(a): Min. Moreira Alves

Órgão Julgador: Tribunal Pleno

– Adicional do imposto de renda, em favor dos Estados-membros. Inconstitucionalidade da Lei 1.394, de 02.12.1988, do Estado do Rio de Janeiro.

– Os Estados e o Distrito Federal só podem instituir tributos, independentemente da Lei Complementar nacional tributária a que alude o artigo 146 da Constituição Federal, com relação a tributos autônomos, de sua competência, e tributos esses que não possam ter reflexos em outros Estados, no Distrito Federal e na própria União.

– Sentido e alcance dos §§ 3º, 4º e 5º do artigo 34 do ADCT, bem como no § 3º do artigo 24 da parte permanente da Constituição Federal.

– O adicional previsto pela Carta Magna, no inciso II do artigo 155, é tributo da competência exclusiva dos Estados e do Distrito Federal, mas não só não é “autônomo” – como adicional que é, está inequivocamente vinculado ao imposto de renda como instituído e disciplinado pela União –, senão também sua disciplina pelas leis locais pode dar margem a conflitos de competência entre Estados e Distrito Federal, de um lado, e entre estes e a União Federal, de outro, pelos seus inevitáveis reflexos nacionais.

Recurso Extraordinário conhecido e provido, declarando-se a inconstitucionalidade da Lei 1.394, de 02.12.1988, do Estado do Rio de Janeiro.

[Inteiro Teor](#) - Data de Julgamento: 18/02/1993

**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO
ESTADO DO RIO DE JANEIRO**

Direta de Inconstitucionalidade**Nº 0008135-40.2016.8.19.0000 – 1ª Ementa –****Relator: Des(a). Ana Maria Pereira de Oliveira****Órgão Julgador: Órgão Especial**

Representação por inconstitucionalidade. Lei Estadual nº 7.174/2015, que dispõe sobre o “imposto sobre a transmissão causa mortis e doação de quaisquer bens ou direitos (ITD), de competência do Estado do Rio de Janeiro”. Representante que alega a inconstitucionalidade dos artigos 5º, inciso II, alíneas “b” e “c”; artigo 12; artigo 23; artigo 24, inciso I, alíneas “b”, “d”, e “e”, inciso III, e artigo 42, da Lei Estadual nº 7.174/2015. Representante que indicou expressamente dispositivos da Constituição Estadual são os parâmetros por ele invocados para arguição de inconstitucionalidade, o que atende o requisito processual de fundamentação nas ações de controle concentrado e evidencia a competência deste Tribunal de Justiça. Preliminares rejeitadas. Artigo 74 da Constituição Estadual, que prevê a competência concorrente do Estado do Rio de Janeiro com a União para legislar sobre matéria tributária, devendo suplementar normas gerais editadas pela União. Artigo 5º, inciso II, alíneas “b” e “d”, que estabelecem a incidência do imposto de transmissão de bem móvel ou imóvel situado no exterior, que é constitucional, pois, inexistindo lei federal sobre a matéria, a competência do Estado é plena. Representante que aponta que o artigo 12 da Lei Estadual nº 7.174/2015 contraria o artigo 128 do CTN, o que evidencia que, se verificada a inconstitucionalidade, seria reflexa, afastando a possibilidade de controle abstrato. Artigo 23 da Lei Estadual nº 7.174/2015, que prevê a incidência de ITD sobre valores oriundos de planos de previdência complementar (PGBL e VGBL). PGBL (Plano Gerador de Benefício Livre), que tem a natureza de aplicação financeira. Precedente do STJ. Dessa forma, no momento da morte de seu titular, há fato gerador do ITCMD, pois haverá transmissão de direitos aos herdeiros ou beneficiários, não se verificando a inconstitucionalidade de sua incidência. VGBL (Vida Gerador de Benefício Livre), que tem a natureza de seguro, não estando, assim, incluído no acervo hereditário. Inteligência do artigo 794 do Código Civil. Precedente do STJ. Não constituindo herança, não há fato gerador do ITD. Havendo efetiva transmissão de propriedade na doação, no fideicomisso e na enfiteuse, está presente o fato gerador de ITD, sendo assim constitucional o disposto nas alíneas “b”, “d”, e no inciso I, do artigo 24, da Lei Estadual nº 7.174/2015. Direitos reais que têm a natureza de ônus, os quais, quando de sua extinção, não ensejam o fato gerador do ITD, sendo assim inconstitucionais o artigo 24, inciso III, e o artigo 42, da Lei Estadual nº 7.174/2015. Inconstitucionalidade que deve ser declarada, quanto à

Articulista:
Desembargadora Flávia Romano de Rezende

expressão “Vida Gerador de Benefício Livre (VGBL)”, constante do artigo 23, bem como quanto aos artigos 24, inciso III, e 42, todos da Lei Estadual nº 7.174/2015. Procedência parcial do pedido.

[Íntegra do Acórdão](#) - Data de Julgamento: 10/06/2019

[Íntegra do Acórdão](#) - Data de Julgamento: 11/11/2019



Apelação

Nº 0249459-86.2017.8.19.0001 – 1ª Ementa –

Relator: Des(a). Luiz Roldão de Freitas Gomes

Órgão Julgador: 2ª Câmara Cível

APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. ALEGAÇÃO DE ILEGITIMIDADE DA COBRANÇA DE ITCMD INCIDENTE SOBRE DOAÇÃO DE BEM LOCALIZADO NO EXTERIOR, EM RAZÃO DA INEXISTÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR FEDERAL, REGULAMENTANDO A MATÉRIA, CONFORME EXIGIDO PELO ARTIGO 155, §1º, INCISO III, ALÍNEAS “A” E “B”, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. DENEGAÇÃO DA SEGURANÇA. IRRESIGNAÇÃO DA IMPETRANTE. ESTADOS-MEMBROS QUE, DIANTE DA OMISSÃO DO LEGISLADOR NACIONAL EM ESTABELECEER NORMAS GERAIS PERTINENTES À COMPETÊNCIA PARA INSTITUIR IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO “CAUSA MORTIS” OU DOAÇÃO DE QUAISQUER BENS OU DIREITOS SOBRE BENS, INCIDENTE SOBRE FATOS GERADORES OCORRIDOS NO EXTERIOR, PODEM FAZER USO DE SUA DE COMPETÊNCIA LEGISLATIVA PLENA, A FIM DE ATENDER ÀS SUAS PECULIARIDADES. EXEGESE DOS ARTIGOS 24, §3º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, E 34, § 3º, DO ADCT. CONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 5º, INCISO II, ALÍNEA “B”, DA LEI ESTADUAL Nº 7.174/2015 - QUE DISPÕE SOBRE O ITCMD DE COMPETÊNCIA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO - DECLARADA PELO ÓRGÃO ESPECIAL DESTES TRIBUNAL DE JUSTIÇA QUANDO DO JULGAMENTO DA REPRESENTAÇÃO POR INCONSTITUCIONALIDADE Nº 0008135-40.2016.8.19.0000. RECONHECIMENTO DA REPERCUSSÃO GERAL DA QUESTÃO PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, NOS AUTOS DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 851108 - TEMA 825. AUSÊNCIA DE DETERMINAÇÃO DE SUSPENSÃO NACIONAL DE TODOS OS PROCESSOS PENDENTES QUE VERSEM SOBRE

A CONTROVÉRSIA. MANUTENÇÃO DA SENTENÇA DENEGATÓRIA QUE SE IMPÕE. RECURSO A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

[Íntegra do Acórdão](#) - Data de Julgamento: 09/03/2020

[Íntegra do Acórdão](#) - Data de Julgamento: 20/07/2020



Apelação

Nº 0206675-94.2017.8.19.0001 – 1ª Ementa –

Relator: Des(a). Lúcio Durante

Órgão Julgador: 19ª Câmara Cível

APELAÇÃO. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. RESTITUIÇÃO DO IMPOSTO DE TRANSMISSÃO “CAUSA MORTIS” E DOAÇÃO - ITCMD RECOLHIDO SOBRE A DOAÇÃO EM ESPÉCIE, RECEBIDA DE SUA MÃE, RESIDENTE NO EXTERIOR, MEDIANTE TRANSFERÊNCIA BANCÁRIA. PRETENSÃO DE DECLARAÇÃO DE INEXIGIBILIDADE DE TRIBUTO SOBRE A TRANSMISSÃO DOS BENS (ITCMD), POR AUSÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR FEDERAL QUE REGULAMENTE A SUA COBRANÇA. SENTENÇA DE PROCEDÊNCIA. REFORMA. ALEGAÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE DA NORMA ESTADUAL QUE ESTABELECEU O PAGAMENTO DO REFERIDO IMPOSTO. REPERCUSSÃO GERAL, RECONHECENDO A COMPETÊNCIA LEGISLATIVA PLENA ESTADUAL PARA INSTITUIR O IMPOSTO. JULGAMENTO EM ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE POR ESTE TRIBUNAL DE JUSTIÇA, RECONHECENDO A CONSTITUCIONALIDADE DA NORMA. PROVIMENTO DO RECURSO.

[Íntegra do Acórdão](#) - Data de Julgamento: 10/09/2020

[Íntegra do Acórdão](#) - Data de Julgamento: 26/11/2020

**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO
ESTADO DE SÃO PAULO**

Incidente de Arguição de Inconstitucionalidade Cível

Nº 0004604-24.2011.8.26.0000

Relator: Guerrieri Rezende**Órgão Julgador: Órgão Especial**

I - Arguição de inconstitucionalidade. A instituição de imposto sobre transmissão “causa mortis” e doação de bens localizados no exterior deve ser feita por meio de Lei Complementar. Inteligência do art. 155, §1º, inciso III, alínea “b”, da Constituição Federal. II – “O legislador constituinte atribuiu ao Congresso Nacional um maior debate político sobre os critérios de fixação de normas gerais de competência tributária para a instituição do imposto sobre transmissão de bens - móveis/imóveis, corpóreos/incorpóreos - localizados no exterior, justamente com o intuito de evitar conflitos de competência, geradores de bitributação, entre os Estados da Federação, mantendo uniforme o sistema de tributos”. III - Inconstitucionalidade da alínea “b”, do inciso II, do art. 4º, da lei paulista nº 10.705, de 28 de dezembro de 2000, reconhecida. Incidente de inconstitucionalidade procedente.

[Inteiro teor](#) - Data do Julgamento: 30/03/2011**Apelação Cível / ITCD - Imposto de Transmissão Causa Mortis**

Nº 1072810-30.2019.8.26.0053

Relatora: Silvia Meirelles**Órgão Julgador: 6ª Câmara de Direito Público**

APELAÇÃO CÍVEL/REMESSA NECESSÁRIA – MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO – ITCMD – Herança consubstanciada em ativo financeiro recebido do exterior – Preliminar de ausência de direito líquido e certo – Descabimento – Não há que se falar em mandado de segurança normativo, posto que a cobrança do tributo vem regida em lei e decreto de efeitos concretos, o que enseja a prática do ato que se entende ilegal, que se pretende corrigir – Preliminar afastada – Concessão da ordem em primeiro grau – Pretensão de reforma - Impossibilidade – Matéria que depende de edição de lei complementar, nos termos do artigo 155, § 1º, inciso III, alínea “b”, da Constituição Federal – Inconstitucionalidade da alínea “b”, do inciso II, do artigo 4º, da Lei Estadual nº 10.705/2000, reconhecida pelo Órgão Especial deste E. Tribunal de Justiça – Precedentes desta C. Câmara de Julgamento – Sentença mantida – Recursos desprovidos.

[Inteiro teor](#) - Data do Julgamento: 10/05/2021

Articulista:
Desembargadora Flávia Romano de Rezende



Apelação / Remessa Necessária
Nº 1004595-31.2021.8.26.0053
Relator (a): Rebouças de Carvalho
Órgão Julgador: 9ª Câmara de Direito Público

MANDADO DE SEGURANÇA – ITCMD incidente sobre bens situados no exterior – Exação exigida com base na Lei Estadual nº 10.705/2000 – Descabimento – Declarada a inconstitucionalidade pelo Órgão Especial do Tribunal de Justiça de São Paulo (Arguição de Inconstitucionalidade nº 0004604-24.2011.8.26.0000) – Observância do art. 155, § 1º, III, “a”, da Constituição Federal, que impõe ao Estado, para implementação da tributação em questão, a vigência de lei complementar federal, ainda ausente para disciplinar a matéria – Precedentes desta C. Câmara e Sodalício – Concessão da segurança mantida – Recursos oficial e voluntário da Fazenda não providos.

[Inteiro teor](#) - Data do Julgamento: 10/05/2021



Apelação Cível
Nº1064224-38.2018.8.26.0053
Relator (a): J. M. Ribeiro de Paula
Órgão Julgador: 12ª Câmara de Direito Público

MANDADO DE SEGURANÇA – Cobrança de ITCMD – Doação em dinheiro recebida do exterior – Lei Estadual nº 10.705/2000 – Declaração de inconstitucionalidade pelo Órgão Especial – Ausência de Lei Complementar Federal – Art. 155, § 1º, inc. III, da CF – Questão pendente perante o STF – Recurso provido para obstar atos executórios de cobrança do tributo.

[Inteiro teor](#) - Data do Julgamento: 05/05/2021



Apelação / Remessa Necessária
Nº 1001741-55.2017.8.26.0554
Relator: Antonio Celso Faria
Órgão Julgador: 8ª Câmara de Direito Público

APELAÇÃO E REEXAME NECESSÁRIO. Mandado de Segurança. ITCMD inciden-

te sobre bens recebidos em doação localizados no exterior – O ITCMD não incide sobre bens localizados no exterior, por falta de previsão legal, eis que inexistente Lei Complementar nacional regulando a matéria, como exige a alínea “b”, inciso III, do art. 155 da Constituição Federal – Declaração de Inconstitucionalidade do art. 4º, inciso II, alínea “a”, da Lei Estadual nº 10.705/2000: “O legislador constituinte atribuiu ao Congresso Nacional um maior debate político sobre os critérios de fixação de normas gerais de competência tributária para a instituição do imposto sobre transmissão de bens – móveis/imóveis, corpóreos/incorpóreos – localizados no exterior, justamente com o intuito de evitar conflitos de competência, geradores de bitributação, entre os Estados da Federação, mantendo uniforme o sistema de tributos”. Concessão da segurança que era de rigor – Sentença mantida – Reexame necessário não acolhido. Recurso não provido.

[Inteiro teor](#) - Data do Julgamento: 28/06/2017



www.tjrj.jus.br