



Amanda Santos: O ITCMD e as transmissões de bens no exterior

No ano de 2011, o Tribunal de Justiça de São Paulo julgou o Incidente de Inconstitucionalidade nº 0004604-24.2011.8.26.0000, suscitado pela 7ª Câmara de Direito Público, que versava sobre o lançamento de Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD) sobre a transmissão de bens no exterior.



Na origem, tratava-se de mandado de segurança impetrado

objetivando o não recolhimento do ITCMD sobre a transmissão sucessória de quotas societárias de empresa sediada no exterior, possuídas pelo falecido residente no Brasil. A discussão tinha por objeto a alínea "b", inciso II, do artigo 4º da Lei nº 10.705/00 do Estado de São Paulo, que prevê a incidência do imposto na hipótese de transmissão de bem incorpóreo ocorrida no exterior.

O fundamento que norteou o julgamento pautava-se na necessidade da existência de lei complementar para regular a competência para a instituição do imposto sobre bens que o falecido possuísse no exterior, conforme o artigo 155, §1º, III, alíneas "a" e "b", da Constituição Federal.

Em razão do artigo constitucional não fazer distinção entre bens corpóreos e incorpóreos, a lógica é aplicada a todos os bens situados/transmitidos no exterior, apesar da distinção prevista na legislação estadual (incisos I e II do artigo 4º, da Lei nº 10.705/00) [\[1\]](#).

Nesse cenário, o plenário do TJ-SP declarou inconstitucional a previsão da lei paulista, em razão da inexistência de LC que instituísse o ITCMD sobre a transmissão de bens no exterior. Por trás da conclusão exarada, residia o fundamento determinante da decisão: os Estados da federação não dispõem de competência tributária para suprir a ausência de LC, exigida pela CF. Não poderia o legislador estadual sobrepor ao federal e regular a matéria, sem as balizas do Congresso Nacional. E assim foi declarada a inconstitucionalidade do dispositivo da Lei 10.750/00.

Mas e o artigo 24 e seus parágrafos da CF, que preveem a competência legislativa plena dos Estados ante a ausência da União sobre Direito Tributário? Em sede de embargos de declaração, o TJ-SP afirmou que a norma não se aplica ao caso, pois a LC seria imprescindível para resolver conflitos de competência entre os Estados e entre os países com os quais possui acordos comerciais, a fim de evitar a bitributação.



Como esperado, pouco tempo depois a questão chegou às mesas do Supremo Tribunal Federal, por meio do RE 851.108/SP, interposto pelo Estado de São Paulo em 2014. No caso, uma brasileira recebeu um imóvel situado na Itália, por meio de doação testamentária de um residente italiano. Em suma, alegava o Estado afronta direta ao artigo 24, §3º, da CF, na declaração de inconstitucionalidade da norma estadual pelo TJ-SP.

O STF, por unanimidade, reputou constitucional a questão e reconheceu a existência de repercussão geral da controvérsia em 2015, nascendo, assim, o Tema 825.

A Procuradoria-Geral da República apresentou manifestação contrária ao recurso do Estado, sob fundamento de que no caso tratado não se está diante do papel tradicional da LC em dirimir potenciais conflitos internos, mas, sim, de um possível conflito com outras soberanias, que deve ser objeto de lei nacional.

Nota-se que o argumento da bitributação está presente tanto na manifestação da PGR quanto na arguição de inconstitucionalidade do TJ-SP. Com base nisso, seria o ITCMD uma exceção à competência legislativa plena dos Estados? Tal exceção se sustenta unicamente ante a existência de questões internacionais ou o mero conflito interno também seria determinante para a necessidade de LC que regulamente a incidência do imposto?

Colocando fim a discussão, em julgamento finalizado em fevereiro de 2021, o STF fixou a seguinte tese: *"É vedado aos estados e ao Distrito Federal instituir o ITCMD nas hipóteses referidas no artigo 155, § 1º, III, da Constituição Federal sem a intervenção da lei complementar exigida pelo referido dispositivo constitucional"*.

Em outras palavras, até que seja editada uma LC específica para o tema, não poderão ser tributadas as doações realizadas por doadores domiciliados ou residentes no exterior e, também, as transmissões *causa mortis*, se o falecido possuía bens, era residente ou domiciliado no exterior ou teve o inventário processado fora do Brasil.

Ao tratar da competência legislativa plena dos Estados, o ministro relator Dias Toffoli afirmou que tal competência só deve ser aplicada para atender "peculiaridades" estaduais e não quando estiver em jogo o "inter-relacionamento de vários Estados-membros". Com efeito, a competência não poderia ser exercida para tratamento de matéria de Direito Tributário, devendo se ater às situações de alcance local, sem que com isso se reflita em outros Estados ou na União Federal.

Nota-se que o argumento primeiro utilizado para sustentar a tese fixada pauta-se na impossibilidade de os Estados instituírem cobrança de impostos que tenham impacto em qualquer outro ente federativo, não sendo o ITCMD uma exceção.

Reforçando a necessidade de regulamentação por meio de LC, o ministro ainda pontua que era objetivo do constituinte que o Congresso Nacional se debruça-se profundamente sobre a possibilidade de tributação, para que haja um debate político condizente com o elemento da extraterritorialidade e a chance de bitributação por países estrangeiros.



Evidencia-se, assim, que os fundamentos adotados pelo STF vão de encontro com os utilizados pelo TJ-SP e reforçam, ainda mais, uma necessidade que já vem há anos sendo explicitada: o tratamento da matéria tributária de forma coerente pelos Estados e entre os Estados.

Os Estados não podem usar brechas e interpretações constitucionais equivocadas para buscar uma arrecadação a todo custo, ao passo que está sinalizada na Constituição Federal a importância do amplo debate político em matéria tributária nacional e internacional.

Felizmente, nesse caso, a decisão do STF garantiu importantes preceitos constitucionais. Nos resta esperar o mesmo do Congresso Nacional se e quando da edição da famigerada lei complementar.

Ao fim, atribuiu-se à decisão do STF eficácia *ex nunc*, ou seja, a inconstitucionalidade apenas terá efeitos práticos a partir da publicação do acórdão, ressaltando ações judiciais pendentes de conclusão, 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 do imposto, não tendo sido pago anteriormente.

Com isso, o contribuinte que já tenha efetuado o pagamento do ITCMD em razão de doação ou transmissão de bens ou transmitentes no exterior nos últimos anos, seja em decorrência da lei paulista ou de outro Estado, não poderá reaver tais valores, a não ser que já tenha ajuizado uma ação para discutir essa questão. Por outro lado, as autoridades fiscais estaduais não poderão cobrar o imposto nas doações e transmissões por morte que ocorrerem a partir da publicação do acórdão, até que o Congresso promulgue LC específica. É preciso aguardar a publicação do inteiro teor do acórdão do STF, o qual definirá a data de aplicação da decisão.

[1] Conforme demonstrado na Apelação Cível 1019444-13.2018.8.26.0053 do TJSP, julgada em 18/02/2019.

Date Created

06/03/2021