

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 562.045 RIO GRANDE DO SUL

VOTO-VISTA

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – O recurso extraordinário versa sobre a compatibilidade do artigo 18 da Lei nº 8.821/89, do Estado do Rio Grande do Sul, com a Carta da República. A norma jurídica em questão instituiu a progressividade das alíquotas relativas ao Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis*, previsão que foi glosada pelo Tribunal de Justiça local por ofensa ao artigo 145, § 1º, da Lei Maior. Com efeito, no acórdão recorrido, ficou assentado que a regra geral a ser observada é a impossibilidade de instituir a progressividade nos tributos de natureza real, conforme redação do mencionado artigo da Carta, ressalvadas exceções específicas constantes no próprio texto constitucional, caso dos Impostos sobre a Propriedade Territorial Urbana e sobre a Propriedade Territorial Rural. No julgamento da matéria pela 8ª Câmara Cível do Tribunal, houve alusão ao Verbete nº 656 da Súmula do Supremo.

Na sessão de 12 de junho de 2008, o ministro Ricardo Lewandowski, relator, seguindo a jurisprudência do Tribunal revelada no exame do Recurso Extraordinário nº 153.771/MG, redator do acórdão ministro Moreira Alves, votou no sentido do desprovimento do extraordinário. Resumidamente, consignou que o constituinte originário teria limitado a aplicação da técnica da progressividade aos tributos de natureza pessoal, presente a regra do artigo 145, § 1º, da Carta Federal. Ressaltou que a óptica foi reiterada na apreciação do Recurso Extraordinário nº 234.105/SP, ocasião em que o Supremo declarou a inconstitucionalidade da progressividade no Imposto de Transmissão de Bens Imóveis. Destacou a inviabilidade de aferir a capacidade contributiva com base exclusivamente no conjunto de bens transferidos a título de herança, legado ou doação.

Desse entendimento divergiu o ministro Eros Grau, em voto-vista proferido na sessão de 17 de setembro de 2008. Afirmou, em síntese, ser possível a avaliação da capacidade contributiva nos impostos ditos reais,

inclusive no modelo de incidência do mencionado imposto estadual. Concluiu pelo provimento do extraordinário. A essa óptica aderiram os ministros Menezes Direito, Cármen Lúcia e Joaquim Barbosa.

O julgamento foi novamente interrompido em razão de pedido de vista formalizado pelo ministro Ayres Britto, que, na sessão de 4 de agosto de 2011, também deu provimento ao recurso. Na oportunidade, pedi vista do processo, para melhor análise da tese nele veiculada. Feita essa breve digressão, passo a enfrentar a matéria.

O imposto em discussão tem como hipótese de incidência a transmissão de bens decorrente do falecimento, efeito previsto no artigo 1.784 do Código Civil. Cuida-se de tributo com natureza eminentemente fiscal e real. Em outras palavras: possui finalidade meramente arrecadatória e, quanto à base de cálculo, recai apenas em certos bens, objetivamente apreciáveis, sem sopesar a situação pessoal do sujeito passivo da obrigação. Daí a alegação – alicerçada na jurisprudência do Supremo a respeito da expressão “sempre que possível”, presente no artigo 145, § 1º, da Carta Federal – de inviabilidade de gradação de alíquotas do imposto real, porquanto somente se poderia examinar a capacidade contributiva individual nos impostos que pressupõem considerações pessoais.

Consoante tenho salientado, não vejo incompatibilidade entre o referido dispositivo e a aplicação da técnica da progressividade aos impostos reais, com vistas à realização da justiça tributária. Em todos os precedentes do Tribunal sobre o tema, manifestei-me em tal sentido. Aliás, a própria classificação dos tributos em reais e pessoais vem merecendo críticas doutrinárias. Transcrevo passagem de Sacha Calmon Navarro Coêlho:

A classificação é falha, por isso que os impostos, quaisquer que sejam, são pagos sempre por pessoas. Mesmo o imposto sobre o patrimônio, o mais real deles, atinge o proprietário independentemente da coisa, pois o vínculo *ambulat cum dominus*, isto é, segue o seu dono (*Curso de direito tributário brasileiro*, 2004, p. 82).

O caráter real ou pessoal do tributo não é impeditivo à progressão de alíquotas, mas isso não significa afirmar que todo tributo esteja sujeito à mencionada técnica. A questão precisa ser analisada sob o ângulo da capacidade contributiva, fundamento último da tributação. Segundo o citado princípio, devem contribuir para a manutenção do Estado aqueles cidadãos que puderem fazê-lo, na medida dessa capacidade, sem prejuízo da própria sobrevivência. É dizer: reclama-se a observância da disposição econômica de cada indivíduo, considerado aquilo de que necessita para existir. Vejam a lição de Misabel Abreu Machado Derzi, lançada nas notas de atualização do clássico de Aliomar Baleeiro:

Do ponto de vista subjetivo, a capacidade econômica somente se inicia após a dedução das despesas necessárias para a manutenção de uma existência digna para o contribuinte e sua família. Tais gastos pessoais obrigatórios (com alimentação, vestuário, moradia, saúde, dependentes, tendo em vista as relações familiares e pessoas do contribuinte, etc.) devem ser cobertos com rendimentos em sentido econômico – mesmo no caso dos tributos incidentes sobre o patrimônio e heranças e doações – que não estão disponíveis para o pagamento de impostos. A capacidade econômica subjetiva corresponde a um conceito de renda ou patrimônio líquido pessoal, livremente disponível para o consumo e, assim, também para o pagamento de tributo. Dessa forma, se realizam os princípios constitucionalmente exigidos da pessoalidade do imposto, proibição do confisco e igualdade, conforme dispõem os arts. 145, § 1º, 150, II e IV, da Constituição (*Limitações constitucionais ao poder de tributar*, 2009, pp. 690-693).

Ora, como fiz ver no julgamento do Recurso Extraordinário nº 234.105/SP, da relatoria do ministro Carlos Velloso, aquele que compra um bem de vinte mil reais não pode receber tratamento tributário semelhante ao que adquire um bem de um milhão de reais. É patente: quem compra ou possui imóvel de valor exorbitante revela maior

capacidade contributiva, pode pagar mais tributo. Quem recebe esses mesmos bens em herança, doação ou legado, por fato alheio à vontade, talvez não apresente igual capacidade.

A progressividade das alíquotas do Imposto *Causa Mortis* olvida completamente a situação real patrimonial do sujeito passivo. Para esse tributo, mostra-se necessário algum grau de personalização na progressão das alíquotas. Sem a pessoalidade, haverá inevitavelmente injustiça. Tal como posta, a legislação estadual permite, por exemplo, que herdeiros, legatários ou donatários em situação econômica absolutamente distinta – um franciscano e outro argentário – sejam compelidos ao pagamento de igual valor do tributo, que poderá ser elevadíssimo, a depender dos bens recebidos. Essa óptica contrária, a um só tempo, o princípio da capacidade contributiva e o da isonomia tributária. Assim, mesmo que se admita, em tese, a progressividade em impostos reais, na espécie, a legislação estadual impugnada veio a violar o princípio maior da capacidade contributiva ao implementá-la do modo como procedeu.

Observem não se mostrarem raros os casos em que os interessados são obrigados a requerer alvará ao Juízo para a venda antecipada de bens visando pagar o tributo devido. Também há quem viva dos frutos civis do espólio. Mais que isso, é de se imaginar que a progressão de alíquotas pode até compelir alguém a renunciar à herança simplesmente para evitar a sujeição tributária. Vale lembrar que a herança vacante acaba por beneficiar, alfim, o próprio Poder Público – consoante o artigo 1.822 do Código Civil –, deixando abertas as portas para a expropriação patrimonial por vias transversas.

Cabe ter presente que a progressividade do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis*, considerado o valor dos imóveis, dos móveis, dos títulos de crédito, bem como dos direitos a ele relativo, alfim, do patrimônio inventariado termina por implementar, de forma diferida, é certo, o imposto sobre grandes fortunas – artigo 153, inciso VII, da Constituição Federal, até hoje na dependência de lei complementar. E o faz, com deslocamento da competência tributária ativa, vindo a cobrá-lo não a União, mas o Estado. A progressividade, conforme retratado nos

RE 562045 / RS

precedentes citados no esboço de proposta de verbete vinculante formalizado pelo relator, chega a suprir a legislação complementar prevista na Carta da República, deslocando, o que é mais grave, a competência tributária da União para os Estados-membros.

Por tais razões, sem aderir à interpretação atribuída pelo relator ao artigo 146, § 1º, da Lei Maior, no sentido de que só a Constituição poderia autorizar outras hipóteses de tributação progressiva de impostos reais, consigno que afronta o princípio da capacidade contributiva admitir a progressão de alíquotas na incidência do tributo sobre a sucessão *causa mortis* sem que haja qualquer consideração da situação econômica do sujeito passivo da obrigação tributária.

Consoante os fundamentos anteriormente mencionados, acompanho a conclusão do relator e desprovejo o extraordinário, declarando a inconstitucionalidade do artigo 12 da Lei nº 8.821/29 do Estado do Rio Grande do Sul.