



## CÂMARA DOS DEPUTADOS

PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR N.º DE DE DE 2021.  
(Do Sr. Ricardo Barros)

Dispõe sobre o Imposto sobre a Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCMD.

O **CONGRESSO NACIONAL** decreta:

Art.1º Esta Lei dispõe a respeito do imposto sobre transmissão *causa mortis* e doação, de quaisquer bens ou direitos, de que trata o art. 155, inciso I, da Constituição Federal.

### **CAPÍTULO I** **DA COMPÊTENCIA**

Art. 2º O imposto sobre transmissão *causa mortis* e doação, de quaisquer bens ou direitos:

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

II - relativamente a bens móveis, títulos, créditos e outros direitos, compete ao Estado ou ao Distrito Federal:

a) na hipótese de transmissão *causa mortis*, onde:

1. tramitar o processo judicial de inventário ou arrolamento;
2. tenha sido o último domicílio do autor da herança, no caso de escritura pública;
3. tenha sido o último domicílio do *de cujus* titular dos bens e direitos, que não sejam objeto de inventário ou arrolamento, por via administrativa ou judicial;





## CÂMARA DOS DEPUTADOS

b) na hipótese de transmissão por doação, onde tenha domicílio o doador.

§ 1º Não se aplica o disposto no item 1 da alínea “a” do inciso II do *caput* nas hipóteses em que ocorrer a prorrogação de competência para processamento do inventário ou do arrolamento, sendo competente o Estado ou o Distrito Federal de domicílio do *de cujus*.

§ 2º Para os efeitos de definição da competência prevista no item 2 da alínea “a” e na alínea “b” do inciso II, considera-se domicílio o lugar onde a pessoa natural estabelece a sua residência com ânimo definitivo.

§ 3º Se existir multiplicidade de domicílios nos termos do § 1º, adotar-se-á aquele informado na última declaração do imposto de renda da pessoa física entregue à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil.

§ 4º Não se enquadrando em nenhuma das hipóteses previstas nos parágrafos anteriores, considerar-se-á o domicílio o local do óbito.

Art. 3º É competente para exigir o imposto o Estado ou o Distrito Federal:

I – relativamente à transmissão *causa mortis*:

a) de bem imóvel e respectivos direitos situados no Brasil, independentemente do local do domicílio do *de cujus* e do local do inventário, a unidade da Federação da localização do referido bem e respectivos direitos;

b) de bem imóvel e respectivos direitos situados no exterior, em que o domicílio do *de cujus* seja no Brasil, independentemente do local do inventário, a unidade da Federação do domicílio do *de cujus*;

c) de bem imóvel e respectivos direitos situados no exterior e domicílio do *de cujus* no exterior, independentemente do local do inventário, a unidade da Federação do domicílio do sucessor;

d) de bem móvel situado no Brasil ou no exterior, e domicílio do *de cujus* no Brasil, independentemente do local do inventário, a unidade da Federação do domicílio do *de cujus*;





## CÂMARA DOS DEPUTADOS

e) de bem móvel situado no exterior e domicílio do *de cuius* no exterior, independentemente da localização do bem e do local do inventário, a unidade da Federação do sucessor;

II – relativamente à transmissão por doação em que o doador esteja domiciliado no exterior:

a) de bem imóvel e respectivos direitos situados no Brasil, em que o domicílio do donatário seja no Brasil, a unidade da Federação da localização do referido bem;

b) de bem imóvel e respectivos direitos situados no Brasil, em que o domicílio do donatário seja no exterior a unidade da Federação da localização do referido bem;

c) de bem imóvel e respectivos direitos situados no exterior, em que o domicílio do donatário seja no Brasil, a unidade da Federação do domicílio do donatário;

d) de bem móvel situado no exterior, em que o domicílio do donatário seja no Brasil, a unidade da Federação do domicílio do donatário;

e) de bem móvel situado no Brasil, em que o domicílio do donatário seja no Brasil, a unidade da Federação do domicílio do donatário.

§ 1º As referências ao termo sucessor, nesta lei, consideram-se feitas ao herdeiro, legatário, beneficiário, fiduciário ou fideicomissário, de acordo com o respectivo fato gerador definido na lei.

§ 2º Na transmissão de bens incorpóreos, observar-se-á a competência impositiva relativa aos bens móveis.

§ 3º Relativamente a bem imóvel situado no Brasil, e respectivos direitos, na hipótese de o doador ou o *de cuius* ser domiciliado, residente ou ter o inventário processado no exterior, o imposto compete ao Estado ou ao Distrito Federal da situação do imóvel.

§ 4º Na hipótese de excedente de meação ou de quinhão em que o doador for domiciliado ou residente no exterior e o valor total do patrimônio atribuído ao donatário for composto de bens móveis e de imóveis localizados no Brasil e no exterior:





## CÂMARA DOS DEPUTADOS

I – relativamente aos bens móveis no Brasil e no exterior, e aos bens imóveis situados no exterior, o imposto compete ao Estado ou ao Distrito Federal em que tiver domicílio o donatário, na proporção do valor total desses bens em relação ao valor total do patrimônio atribuído ao donatário;

II – relativamente ao bem imóvel situado no Brasil, o imposto compete ao Estado ou ao Distrito Federal da situação do imóvel, na proporção do valor total desses bens em relação ao valor total do patrimônio atribuído ao donatário.

Art. 4º Na hipótese de excedente de meação ou de quinhão em que o valor total do patrimônio atribuído ao donatário for composto de bens e direitos suscetíveis à tributação por mais de uma unidade da Federação, o imposto compete:

I - relativamente a bens imóveis e respectivos direitos, ao Estado ou ao Distrito Federal da situação do bem, na proporção do valor desses em relação ao valor total do patrimônio atribuído ao donatário;

II - relativamente a bens móveis, títulos, créditos e outros direitos, ao Estado ou ao Distrito Federal em que tiver domicílio o doador, na proporção do valor total desses em relação ao valor total do patrimônio atribuído ao donatário.

Parágrafo único. Aplica-se ao domicílio de que trata o inciso II deste artigo o disposto nos §§ 2º e 3º do art. 2º.

Art. 5º A modificação da competência no âmbito processual civil não produz efeitos em relação à competência tributária de que trata esta lei complementar.

## **CAPÍTULO II DA INCIDÊNCIA**

Art. 6º O imposto incide sobre a transmissão, de quaisquer bens ou direitos:

I – em razão da ocorrência do óbito do seu titular; ou

II - por doação.



Assinado eletronicamente pelo(a) Dep. Ricardo Barros  
Para verificar a assinatura, acesse <https://infoleg-autenticidade-assinatura.camara.leg.br/CD217264674300>





## CÂMARA DOS DEPUTADOS

§ 1º A hipótese de incidência a que se refere o *caput* inclui mas não se limita à transmissão *causa mortis* e por doação, independentemente de se encontrarem no Brasil ou no exterior, de:

I – bens imóveis e respectivos direitos;

II – bens móveis, títulos e créditos, mesmo que representados por certificado ou registro, inclusive:

a) semovente, joia, obra de arte e mercadoria;

b) dinheiro, em moeda nacional ou estrangeira, depósito bancário, em conta corrente, em caderneta de poupança e a prazo fixo, quota ou participação em fundo mútuo de ações, de renda fixa, de renda variável, plano de previdência privada e qualquer outra aplicação financeira ou investimento, seja qual for o prazo e a forma de garantia;

c) criptomoedas e suas derivações ou assemelhadas;

d) bem incorpóreo em geral, direitos autorais e qualquer direito ou ação que deva ser exercido;

III - qualquer título ou direito representativo do patrimônio ou capital de sociedade e companhia, tais como, ação, quota, quinhão, participação civil ou comercial, nacional ou estrangeira;

IV - verbas trabalhistas e verbas indenizatórias, devidas ao *de cujus* antes da data do óbito;

V - bens e direitos, ainda que gravados por ônus de qualquer natureza, bem como a instituição de quaisquer direitos reais, exceto os de garantia.

§ 2º Doação é o ato pelo qual uma pessoa, por liberalidade, transfere do seu patrimônio bens ou direitos para o de outra, que os aceita, expressa, tácita ou presumidamente, com ou sem encargo.

§ 3º Considera-se também como doação:

I - a renúncia, a cessão não onerosa e a desistência de herança, com determinação do beneficiário;





II - a cessão não onerosa de bem, direito ou título;

III - o ato de que resulte excedente de meação ou de quinhão, assim caracterizada a divisão de patrimônio comum, na partilha ou na adjudicação, em que forem atribuídos a um dos cônjuges, a um dos companheiros, ou a qualquer herdeiro, patrimônio superior à fração ideal a qual fazem jus, conforme determinado pela lei civil;

IV - os seguintes atos praticados em favor de pessoa sem capacidade financeira, inclusive quando se tratar de pessoa civilmente incapaz ou relativamente incapaz:

a) a transmissão da propriedade plena ou da nua propriedade;

b) a instituição onerosa de usufruto.

§ 4º Ocorrem tantos fatos geradores distintos quantos sejam os sucessores, herdeiros, legatários, donatários, usufrutuários e demais beneficiários, ainda que os bens ou direitos sejam indivisíveis.

§ 5º Na hipótese de transmissão de participação societária cujo capital social tenha sido integralizado mediante incorporação de bens imóveis ou de direitos a eles relativos há menos de cinco anos antes da morte ou da doação, para efeito de tributação, considerar-se-á transmitido cada imóvel ou direito a ele relativo.

§ 6º Não se considera oriundo de transmissão *causa mortis* o benefício devido em razão do óbito do titular de plano de previdência privada ou assemelhado após a aposentadoria, quando, a partir desta data, o referido plano tenha se convertido em contrato de risco.

§ 7º Para efeitos do § 6º, considera-se contrato de risco aquele que possui caráter aleatório, em que, de um lado, não se pode assegurar ao titular, ou eventual beneficiário, retorno proporcional aos montantes pagos, ou que sequer haverá algum retorno, e, de outro lado, não se pode assegurar à entidade responsável por eventual pagamento de benefício, que os valores a ela vertidos serão suficientes para fazer frente à contraprestação que lhe caberá.

§ 8º A ocorrência do fato gerador do imposto independe da instauração de inventário ou arrolamento, judicial ou extrajudicial.





### **CAPÍTULO III DA NÃO-INCIDÊNCIA**

Art. 7º O imposto não incide sobre a transmissão *causa mortis* ou por doação:

I - em que figurem como sucessores ou donatários:

- a) a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;
- b) as autarquias e as fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;
- c) os partidos políticos, inclusive suas fundações;
- d) os templos de qualquer culto;
- e) as entidades sindicais de trabalhadores, as instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos;

II - na extinção de usufruto ou de qualquer outro direito real que resulte na consolidação da propriedade plena;

III - de livro, jornal, periódico e de papel destinado à sua impressão.

§ 1º As hipóteses de não-incidência previstas para as entidades mencionadas nas alíneas "b" e "d" do inciso I do *caput* aplicam-se às transmissões de bens ou direitos vinculados às suas finalidades essenciais.

§ 2º A não-incidência de que tratam as alíneas "c" e "e" do inciso I do *caput*:

I - compreende somente bens ou direitos relacionados às finalidades essenciais das entidades ali mencionadas;

II - condiciona-se à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nelas referidas:





## CÂMARA DOS DEPUTADOS

- a) não distribuir qualquer parcela de seu patrimônio ou de sua renda, a qualquer título;
- b) aplicar integralmente, no país, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;
- c) manter escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

§ 3º O disposto neste artigo não importa em dispensa do cumprimento das obrigações acessórias.

### **CAPITULO IV DO MOMENTO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR**

Art. 8º Ocorre o fato gerador do imposto:

I - na transmissão *causa mortis*, na data:

- a) do óbito do titular dos bens e direitos a serem transmitidos;
- b) da abertura da sucessão provisória;
- c) da substituição de fideicomisso;

II - na transmissão por doação, na data:

- a) da celebração do contrato de doação, ainda que a título de adiantamento da legítima;
- b) da instituição de usufruto convencional ou de qualquer outro direito real;
- c) da renúncia à herança ou ao legado em favor de pessoa determinada;
- d) da homologação da partilha ou adjudicação, decorrente de inventário, divórcio ou dissolução de união estável, em relação ao excedente de meação ou de quinhão que beneficiar uma das partes;
- e) da lavratura da escritura pública de partilha ou adjudicação extrajudicial, decorrente de inventário, divórcio ou dissolução de união







## CÂMARA DOS DEPUTADOS

estável, em relação ao excedente de meação ou de quinhão que beneficiar uma das partes;

f) da protocolização na Junta Comercial do ato de transmissão de quotas de participação em empresas ou do patrimônio de empresário individual;

g) da protocolização no Cartório de Registro das Pessoas Jurídicas do ato de transmissão de quotas de participação em sociedades não mercantis;

h) da protocolização no órgão de registro competente das sociedades não enquadradas nas alíneas “f” e “g”;

i) da formalização do ato ou negócio jurídico, nos casos não previstos nas alíneas anteriores;

j) do ato ou negócio jurídico, nos casos em que não houver formalização.

## **CAPÍTULO V DO CÁLCULO DO IMPOSTO**

### **Seção I Da Base de Cálculo**

Art. 9º A base de cálculo do imposto é o valor venal do bem ou do direito transmitido.

§ 1º Para os efeitos desta Lei, considera-se valor venal o valor de mercado do bem ou direito.

§ 2º Para efeitos do *caput*, poderá ser considerado o valor de mercado do bem ou direito transmitido na data da declaração ou da avaliação pela Administração Tributária.

§ 3º O valor dos bens e direitos, para efeito de base de cálculo, poderá ser estabelecido pela Administração Tributária dos Estados e do Distrito Federal, por meio de planta de valores.

§ 4º A Administração Tributária dos Estados e do Distrito Federal poderá estabelecer que a base de cálculo não seja inferior ao valor:





I - fixado para o lançamento do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana, em se tratando de imóvel urbano ou de direito a ele relativo;

II - total do imóvel, inclusive benfeitorias, informado pelo contribuinte para efeito do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, em se tratando de imóvel rural ou de direito a ele relativo.

Art. 10. Em se tratando de plano de previdência privada ou outra forma de investimento que envolva capitalização de aportes financeiros, a base de cálculo corresponde ao valor da provisão formada pelos referidos aportes e respectivos rendimentos, na data do fato gerador.

§ 1º O disposto no *caput* aplica-se também no caso de o plano de previdência privada ou assemelhado configurar contrato misto que envolva capitalização de aportes financeiros e seguro de vida, hipótese em que não se inclui na base de cálculo a parcela dos valores auferidos pelo beneficiário em decorrência do contrato de seguro, sob a forma de pecúlio ou renda, assim compreendida a parcela que exceder à provisão mencionada no *caput*.

§ 2º - Serão deduzidos da base de cálculo do imposto os valores cobrados pela entidade custodiante que constituam dívida vinculada ao contrato a que se refere o *caput* e sejam preexistentes à data do fato gerador.

Art. 11. Na hipótese de excedente de meação ou de quinhão, em que haja mais de uma unidade da Federação competente para exigir o imposto, serão observados os critérios definidos no art. 4º e o seguinte:

I - a proporção dos bens doados, para efeitos de aferição do *quantum* devido a cada unidade da Federação, será encontrada mediante a divisão entre o valor doado e o valor total do quinhão do donatário;

II - a base de cálculo será obtida multiplicando-se o índice encontrado no inciso anterior pelo valor dos bens suscetíveis de tributação pela unidade da Federação competente.

Parágrafo único As unidades da Federação envolvidas prestar-se-ão mutuamente assistência para a avaliação dos bens a que se refere este artigo.





Art. 12. O valor de mercado na data da declaração ou da avaliação será obtido por meio de metodologia tecnicamente idônea, nos termos da legislação estadual ou distrital, na transmissão de:

I - ações de sociedade de capital fechado ou de quotas de sociedade simples ou empresária;

II - acervo patrimonial de empresário individual.

Art. 13. Em se tratando de ações de sociedade anônima de capital aberto, a base de cálculo corresponderá ao valor de sua cotação de fechamento na Bolsa de Valores, salvo quando o valor de mercado da participação acionária estiver comprovadamente em desacordo com o da referida cotação, hipótese em que será considerado o valor apurado mediante metodologia tecnicamente idônea, nos termos da legislação estadual ou distrital.

Art. 14. Na hipótese de sucessivas doações entre o mesmo doador e o mesmo donatário, serão consideradas todas as transmissões realizadas a esse título, no prazo definido em lei, 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.

Art. 15. Não se incluem na base de cálculo do imposto as dívidas do falecido cuja origem, autenticidade e preexistência à morte sejam inequivocamente comprovadas.

## **Seção II**

### **Da Alíquota**

Art. 16. A alíquota do imposto é a vigente ao tempo da ocorrência do fato gerador.

§ 1º As alíquotas máximas do imposto serão fixadas pelo Senado Federal.

§ 2º A lei estadual ou distrital deverá estabelecer alíquotas progressivas, de forma que a alíquota mínima não seja inferior a 4% (quatro por cento) e a máxima seja igual à fixada pelo Senado Federal, nos termos do § 1º.





## **CAPÍTULO VI DA SUJEIÇÃO PASSIVA**

### **Seção I Do Contribuinte**

Art. 17. São contribuintes do imposto:

I - o sucessor, na transmissão *causa mortis*;

II - o doador ou o donatário, na transmissão por doação.

### **Seção II Da Responsabilidade**

Art. 18. São solidariamente obrigados ao pagamento do imposto devido pelo contribuinte ou responsável:

I - o doador ou o donatário, quando não contribuintes;

II - os notários, os registradores, os escrivães e os demais servidores do Poder Judiciário e das Juntas Comerciais, em relação aos atos praticados por eles ou perante eles, em razão de seu ofício, bem como o membro do Ministério Público e a autoridade judicial que não exigir o cumprimento do disposto na legislação tributária;

III - a empresa, a instituição financeira ou bancária e todo aquele a quem caiba a administração, custódia e registro de bem móvel ou imóvel e respectivos direitos e ações, objeto da transmissão;

IV - o espólio;

V - o titular, o administrador e o servidor dos demais órgãos ou entidades de direito público ou privado onde se processe o registro da transmissão;





## CÂMARA DOS DEPUTADOS

VI – o cessionário, relativamente ao imposto devido pela transmissão *causa mortis* dos direitos hereditários a ele cedidos mediante cessão onerosa;

VII - a pessoa natural ou jurídica que tenha interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

§ 1º O interesse comum de que trata o inciso VII não se limita à pluralidade de pessoas em determinado polo da relação jurídica.

§ 2º Os responsáveis solidários deverão exigir a comprovação do pagamento do imposto devido antes da prática de qualquer ato, podendo promover a retenção e o recolhimento do tributo devido.

Art. 19. As entidades de previdência privada complementar, abertas e fechadas, seguradoras e instituições financeiras são responsáveis pela retenção e pelo recolhimento do imposto devido ao Estado e ao Distrito Federal, na hipótese de transmissão *causa mortis* ou doação de bem ou direito sob sua administração ou custódia, inclusive aquele relativo aos planos de previdência privada e seguro de pessoas com cobertura por sobrevivência estruturados sob o regime financeiro de capitalização, ou assemelhados, observados a forma, os prazos e as condições previstos em lei.

§ 1º - A responsabilidade pelo cumprimento total ou parcial da obrigação de que trata o *caput* fica atribuída ao contribuinte em caráter subsidiário.

§ 2º - O responsável apresentará à Administração Tributária declaração de bens e direitos contendo, ao menos, a discriminação dos respectivos valores e a identificação dos participantes e dos beneficiários.

§ 3º - Sem prejuízo do disposto no § 2º, as entidades de previdência privada complementar, seguradoras e instituições financeiras prestarão informações sobre os planos de previdência privada e seguro de pessoas com cobertura por sobrevivência estruturados sob o regime financeiro de capitalização, ou assemelhados, sob sua administração, incluindo mas não se limitando a:

I – Plano Gerador de Benefício Livre (PGBL);

II - Plano Vida Gerador de Benefício Livre (VGBL).



Assinado eletronicamente pelo(a) Dep. Ricardo Barros  
Para verificar a assinatura, acesse <https://infoleg-autenticidade-assinatura.camara.leg.br/CD217264674300>





## **CAPÍTULO VII DA FISCALIZAÇÃO**

Art. 20. O lançamento do imposto poderá ser de ofício, por declaração ou por homologação.

Art. 21. A homologação do cálculo do imposto compete privativamente à Administração Tributária dos Estados ou do Distrito Federal.

Art. 22. A lei poderá estabelecer que a exigibilidade do crédito tributário relativo ao imposto não fique vinculada à homologação da partilha em processo judicial.

Art. 23. O direito de a Administração Tributária formalizar o crédito tributário decorrente do imposto extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com base:

I – na ciência da homologação da partilha em processo judicial, pela Administração Tributária, se assim prever a lei estadual; ou

II - nas informações necessárias à formalização do crédito tributário:

a) obtidas na declaração do contribuinte; ou

b) disponibilizadas à Administração Tributária, inclusive no processo judicial.

Parágrafo único Consideram-se informações necessárias ao lançamento tributário aquelas que revelem os aspectos material, temporal, pessoal e quantitativo do fato gerador da obrigação tributária.

Art. 24. A Administração Tributária da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios prestar-se-ão mutuamente assistência para a fiscalização do imposto, avaliação de bens e direitos, e permuta de informações, sem prejuízo do disposto no parágrafo único do art. 11.

Art. 25. As Administrações Tributárias dos Estados e do Distrito Federal poderão estabelecer, mediante convênio, a padronização de





## CÂMARA DOS DEPUTADOS

obrigações acessórias que deverão ser cumpridas por contribuintes, responsáveis ou terceiros, dispensada a exigência de lei estadual ou distrital.

Parágrafo único O disposto no *caput* aplica-se mas não se limita aos seguintes órgãos ou entidades de direito público ou privado, em relação aos atos praticados por eles ou perante eles, em razão de seu ofício, onde se processe o registro da transmissão:

I – Junta Comercial;

II – notários e registradores;

III – Departamento Nacional de Trânsito;

IV - órgãos e entidades executivos de trânsito da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;

V – Capitania dos Portos do Ministério da Marinha;

VI – Comissão de Valores Mobiliários;

VII – Agência Nacional de Aviação Civil;

VIII – Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária.

Art. 26. A Junta Comercial exigirá o comprovante do recolhimento do imposto, em relação aos atos praticados por ela ou perante ela, em razão de seu ofício.

## CAPÍTULO VIII

### DAS DISPOSIÇÕES FINAIS

Art. 27. Nenhuma sentença de julgamento de partilha ou adjudicação de bens ou direitos, em processo de inventário, de arrolamento, de divórcio ou de dissolução de união estável será proferida e nenhuma escritura pública relativa a inventário, partilha e divórcio consensuais será lavrada sem a comprovação de quitação do imposto ou do reconhecimento, ambos proferidos pela Administração Tributária, do direito à imunidade ou à concessão de isenção, nos termos da lei.





## CÂMARA DOS DEPUTADOS

Art. 28. A carta precatória oriunda de outro Estado ou do Distrito Federal e a carta rogatória, para avaliação de bem, título e crédito alcançados pela incidência do imposto, não podem ser devolvidas ao juízo deprecante ou rogante, sem o pronunciamento da Fazenda Pública e a comprovação da quitação do imposto devido.

Art. 29. Os Estados e o Distrito Federal podem estabelecer normas para o cumprimento do disposto nesta lei e instituir outros mecanismos de apuração do valor de mercado do bem ou direito a ele relativo, do título ou do crédito transmitido ou doado.

Art. 30. Ficam revogados os arts. 35 a 42 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

Art. 31. Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação.

Brasília, .....de..... de .....; ..... da Independência e ..... da República.







CÂMARA DOS DEPUTADOS

## EXPOSIÇÃO DE MOTIVOS

A questão da exigência de lei complementar do ITCMD encontra-se na ordem do dia no cenário jurídico nacional, com vários artigos publicados nas revistas eletrônicas especializadas.

Há manifestações num sentido e noutro da necessidade (ou não) de lei complementar para validamente cobrar o ITCMD, especialmente quando a transmissão patrimonial envolve bens situados no exterior ou pessoas domiciliadas ou residentes no exterior.

Como exemplos desses estudos, podemos citar dois artigos publicados no site de notícias jurídicas JOTA<sup>1</sup>, com posicionamentos diametralmente opostos.

O primeiro deles, intitulado “O ITCMD na ausência de lei complementar nacional”, datado de 05/07/2017, de autoria dos advogados Aloysio Meirelles de Miranda Filho e Michel Haber<sup>2</sup>, afirma que:

- Diante do sucesso arrecadatório do Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária (“RERCT”), vários Estados-membros editaram legislações infralegais para regulamentar o pagamento do ITCMD em casos de heranças e doações provenientes do exterior.
- Apenas MS, PB, RN, RR e SE não possuem legislação determinando a incidência do ITCMD nos casos em questão.
- A tributação de transmissões causa mortis e doações provenientes do exterior, na ausência de lei complementar nacional, apresenta potencial considerável para geração de conflitos de competência tributária.
- Exemplo: bem corpóreo móvel situado no Estado de São Paulo e o herdeiro ou legatário no Estado do Rio de Janeiro. Autor da herança no exterior.
- Nesse caso, ambos os Estados, por terem exercido suas competências legislativas plenas, acabaram exigindo o ITCMD sobre fato gerador idêntico.

<sup>1</sup> <https://www.jota.info>

<sup>2</sup> Disponível em: [https://www.jota.info/paywall?redirect\\_to=https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/o-itcmd-na-ausencia-de-lei-complementar-nacional-05072017](https://www.jota.info/paywall?redirect_to=https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/o-itcmd-na-ausencia-de-lei-complementar-nacional-05072017)





## CÂMARA DOS DEPUTADOS

- A Lei nº 10.705/2000, do Estado de São Paulo, determina que seja pago o ITCMD ao fisco paulista, eis que se trata do local de situação do bem móvel.
- Em contraponto, a Lei nº 7.174/2015, do Estado do Rio de Janeiro, determina que o herdeiro ou legatário pague o imposto ao fisco fluminense, haja vista ser o local de sua residência.

Oportuno esclarecer que o Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária foi instituído pela Lei nº 13.254/2016. Em 2017, por meio da Lei nº 13.428, foi reaberta a possibilidade de adesão ao Regime entre 03/04/2017 e 31/07/2017.

De acordo com a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil<sup>3</sup>, terminado o prazo da segunda fase, o Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária (RERCT) registrou a regularização de ativos no montante de R\$ 4.582.205.118,34, conforme tabela abaixo.

Tipo	Ativas	Total de Bens Declarados	Total do Imposto apurado	Total de Multa Apurada
Pessoa Física	1915	R\$ 4.546.405.717,29	R\$ 681.960.857,97	R\$ 920.561.398,84
Pessoa Jurídica	20	R\$ 35.799.401,05	R\$ 5.369.910,17	R\$ 7.248.963,93
TOTAL	1935	R\$ 4.582.205.118,34	R\$ 687.330.768,14	R\$ 927.810.362,77

Lado outro, o artigo intitulado “ITCMD incidente sobre doações e heranças bilionárias provenientes do exterior”, datado de 29/10/2020, de autoria do procurador Eduardo Walmsley Soares Carneiro e do agente fiscal de rendas Jefferson Valentin<sup>4</sup>, ambos do Estado de São Paulo, sustenta que:

- Relativamente ao Tema nº 825 de Repercussão Geral, no STF, sobre a competência legislativa dos estados para tributar a transmissão de bens, por doação ou a título de herança, nas situações em que o doador seja domiciliado no exterior ou quando o *de cuius* possuía bens, era domiciliado ou teve inventário processado em país estrangeiro.
- A Procuradoria Geral do Estado SP defende que não se pode interpretar isoladamente esse dispositivo constitucional

<sup>3</sup> Disponível em: <http://receita.economia.gov.br/noticias/ascom/2017/agosto/segunda-etapa-do-rerct-permitiu-regularizacao-de-r-4-6-bilhoes-de-ativos-no-exterior>

<sup>4</sup> Disponível em: [https://www.jota.info/paywall?redirect\\_to=//www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/advocacia-publica-em-estudo/itcmd-incidente-sobre-doacoes-e-herancas-bilionarias-provenientes-do-exterior-29102020](https://www.jota.info/paywall?redirect_to=//www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/advocacia-publica-em-estudo/itcmd-incidente-sobre-doacoes-e-herancas-bilionarias-provenientes-do-exterior-29102020)





## CÂMARA DOS DEPUTADOS

(art. 155, § 1º, inc. III) sem conectá-lo com o art. 24, § 3º, da Constituição Federal e também com o art. 34, § 3º do ADCT.

- Na ausência de lei complementar sobre o assunto – agravada pela omissão do Congresso Nacional há mais de 25 anos –, o próprio texto constitucional abre espaço para a competência legislativa plena dos estados-membros, até que sobrevenha a correspondente lei de caráter nacional.
- São Paulo está deixando de arrecadar, nos últimos cinco anos, um valor próximo a R\$ 2,7 bilhões.
- A esse montante somam-se os valores lançados de ofício pelo Fisco, que aguardam julgamento administrativo definitivo (R\$ 225 milhões), e aqueles que foram pagos espontaneamente e que podem ser objeto de repetição de indébito (R\$ 270 milhões), somando quase R\$ 3,2 bilhões.
- Eventual decisão desfavorável poderá representar perda de arrecadação de aproximadamente R\$ 2,2 bilhões, nos próximos cinco anos.
- Totalizando R\$ 5,4 bilhões que poderão deixar de ingressar no tesouro estadual.

O Tema 825 da Repercussão Geral teve sua decisão de mérito proferida pelo Tribunal Pleno do Supremo Tribunal Federal, no dia 1º/03/2021, nos seguintes termos:

O Tribunal, por maioria, apreciando o tema 825 da repercussão geral, negou provimento ao recurso extraordinário, vencidos os Ministros Alexandre de Moraes, Cármen Lúcia, Luiz Fux (Presidente) e Gilmar Mendes, que davam provimento ao recurso. Na sequência, por maioria, modulou os efeitos da decisão, atribuindo-lhes 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





## CÂMARA DOS DEPUTADOS

sido pago anteriormente, vencidos os Ministros Marco Aurélio e Edson Fachin, que reajustou seu voto nesta assentada. Tudo nos termos do voto reajustado do Relator. Foi fixada a seguinte tese: "É vedado aos estados e ao Distrito Federal instituir o ITCMD nas hipóteses referidas no art. 155, § 1º, III, da Constituição Federal sem a intervenção da lei complementar exigida pelo referido dispositivo constitucional". No tocante ao apelo direcionado ao legislador, o Tribunal, por maioria, entendeu não ser o caso e divergiu do voto do Relator. Ficaram vencidos nessa proposta os Ministros Dias Toffoli (Relator), Rosa Weber, Roberto Barroso e Nunes Marques. Plenário, Sessão Virtual de 19.2.2021 a 26.2.2021.

De acordo com a moldura constitucional do Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCMD, existem três fundamentos para a edição de lei complementar relativamente a esse tributo:

1. Dispor sobre conflitos de competência (art. 146, I, CF/1988);
2. Dispor sobre normas gerais, especialmente sobre fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes (art. 146, III, "a", CF/1988), bem como sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários (art. 146, III, "b", CF/1988);
3. Dispor sobre conflito específico de competência, na situação em que:
  - (a) o doador tiver domicílio ou residência no exterior (art. 155, I, § 1º, III, "a", CF/1988); e
  - (b) o *de cujus* possuía bens, era residente ou domiciliado ou teve o seu inventário processado no exterior (art. 155, I, § 1º, III, "b", CF/1988).

Eis os dispositivos constitucionais mencionados, *in verbis*:

### **CONSTITUIÇÃO FEDERAL / 1988:**



Assinado eletronicamente pelo(a) Dep. Ricardo Barros  
Para verificar a assinatura, acesse <https://infoleg-autenticidade-assinatura.camara.leg.br/CD217264674300>





## CÂMARA DOS DEPUTADOS

### **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;

.....  
.

**Art. 155. Compete** aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

**I - transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos;**  
(...)

§ 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;

*(grifos nossos)*





## CÂMARA DOS DEPUTADOS

O Projeto de Lei Complementar ora apresentado visa a preencher essas três lacunas normativas, de modo a prover solução harmônica e padronização em nível nacional, com relação aos seguintes objetivos:

- 1) **Suprir a ausência de lei complementar sobre normas gerais** relativas ao ITCMD, de forma a tornar a Administração Tributária mais moderna e eficaz para **combater a elisão fiscal**, além de **adequá-la às inovações** introduzidas pela **Lei nº 11.441/2007**, que possibilitou a realização de inventário, partilha, separação consensual e divórcio consensual por via administrativa;
- 2) **Dirimir os conflitos de competência**, nos termos do artigo 155, § 1º, III e alíneas “a” e “b”, respectivamente, se o doador tiver domicílio ou residência **no exterior** e se o “*de cujus*” possuía bens, era residente ou domiciliado ou teve o seu inventário processado **no exterior** (objeto do Tema 825 da Repercussão Geral do STF);
- 3) **Dirimir os conflitos de competência no âmbito nacional**, nos casos de excedente de meação ou de quinhão envolvendo patrimônios e sujeitos passivos localizados e domiciliados, respectivamente, em duas ou mais unidades federadas;
- 4) Condicionar o **início da fluência do prazo decadencial** (art. 173, I, CTN) à efetiva declaração do contribuinte ao Fisco sobre a ocorrência do fato gerador do imposto;
- 5) Assegurar mecanismos para **evitar o planejamento tributário evasivo**, por meio da integralização de patrimônio em empresas *holding* ou *off shore* e subsequente doação das quotas societárias subavaliadas;
- 6) Permitir a utilização de **metodologias tecnicamente idôneas** para a **avaliação patrimonial** de empresas;
- 7) Viabilizar a cobrança do imposto na transmissão de **planos de previdência privada sob regime financeiro de capitalização (VGBL)** ou assemelhados, distinguindo-os dos contratos de seguro;
- 8) Permitir a **atribuição de responsabilidade tributária** às entidades de previdência complementar abertas e fechadas, seguradoras e instituições financeiras **pela retenção e**





## CÂMARA DOS DEPUTADOS

**recolhimento** do imposto devido nas transmissões mencionadas no item 7;

9) Facultar às Administrações Tributárias, mediante convênios, estabelecer a **padronização de obrigações acessórias a serem cumpridas por contribuintes, responsáveis e terceiros**, dispensada a exigência de lei estadual ou distrital.

Em termos de estrutura, o Projeto de Lei Complementar do ITCMD compõe-se de oito capítulos com a seguinte denominação:

Capítulo I – Da Competência

Capítulo II – Da Incidência

Capítulo III – Da Não-Incidência

Capítulo IV – Do Momento da Ocorrência do Fato Gerador

Capítulo V – Do Cálculo do Imposto

Seção I – Da Base de Cálculo

Seção II – Da Alíquota

Capítulo VI – Da Sujeição Passiva

Seção I – Do Contribuinte

Seção II – Da Responsabilidade

Capítulo VII – Da Fiscalização

Capítulo VIII – Das Disposições Finais

Para melhor compreensão da proposta, passaremos a explicar o conteúdo de cada capítulo da Lei Complementar.

### 1. CAPÍTULO I – DA COMPETÊNCIA

No **art. 2º**, temos a consolidação da outorga constitucional de competência do ITCMD aos Estados-membros e ao Distrito Federal, agregando-se a hipótese de inventário extrajudicial de que trata a Lei nº 11.441, de 4 de janeiro de 2007, que possibilitou a realização de inventário, partilha, separação consensual e divórcio consensual por via





## CÂMARA DOS DEPUTADOS

administrativa, ou seja, mediante escritura pública perante o Tabelionato de Notas.

Essa lei acarretou benefícios aos contribuintes, devido à maior celeridade da via extrajudicial (administrativa), bem como reduziu a quantidade de processos em tramitação perante o Poder Judiciário. No entanto, ao flexibilizar ao contribuinte a escolha do Cartório de Registro de Notas onde pretende formalizar a transmissão patrimonial, **especificamente quanto aos bens móveis**, criou potencial conflito de competência entre as unidades da Federação, motivo pelo qual cabe à presente Lei Complementar dirimir tal impasse.

A opção ora apresentada para o deslinde da questão consiste na utilização do último domicílio do *de cujus* como critério definidor da sujeição ativa (itens 2 e 3 da alínea “a” do inciso II do art. 2º).

Nas hipóteses em que ocorrer prorrogação da competência judicial para processamento do inventário ou do arrolamento, adotar-se-á também o domicílio do *de cujus* como critério definidor da sujeição ativa (§ 1º do art. 2º), para preservar a uniformidade de tratamento e evitar a escolha do sujeito ativo pelo contribuinte.

Para os efeitos de tributação pelo ITCMD, será utilizada a mesma definição de domicílio esculpida no art. 70 do Código Civil Brasileiro, Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2006 (§ 2º do art. 2º). Havendo multiplicidade de domicílios com base nesse critério (*lugar onde a pessoa natural estabelece a sua residência com ânimo definitivo*), adotar-se-á aquele informado na última declaração do imposto de renda da pessoa física entregue à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (§ 3º do art. 2º). Por fim, não se enquadrando em nenhuma das hipóteses anteriormente previstas, considerar-se-á como domicílio o local do óbito (§ 4º do art. 2º).

No **art. 3º**, propõe-se solução para dirimir conflito específico de competência, na situação em que: (a) o doador tiver domicílio ou residência no exterior (art. 155, I, § 1º, III, “a”, CF/1988); e (b) o *de cujus* possuía bens, era residente ou domiciliado ou teve o seu inventário processado no exterior (art. 155, I, § 1º, III, “b”, CF/1988).

No caso do **fato gerador causa mortis**, são levados em consideração os seguintes parâmetros: o tipo do bem transmitido (imóvel ou móvel), a localização do bem (no Brasil ou no exterior), o domicílio do *de cujus* (no Brasil ou no exterior), o local onde se processou o inventário judicial (no Brasil, no exterior ou inexistente), para definir a sujeição ativa como sendo a unidade da Federação (i) da







## CÂMARA DOS DEPUTADOS

localização do bem, (ii) do domicílio do *de cuius*, ou (iii) do domicílio do sucessor (inciso I do art. 3º).

Considera-se sucessor, o herdeiro, legatário, beneficiário, fiduciário ou fideicomissário, de acordo com o respectivo fato gerador definido na lei estadual ou distrital instituidora do imposto (§ 1º do art. 3º).

Quando se tratar do **fato gerador doação**, à exceção do parâmetro referente “ao local onde se processou o inventário judicial”, por inaplicável à espécie, foram considerados os demais parâmetros mencionados acima para definir a sujeição ativa como sendo a unidade da Federação (i) da localização do bem, ou (ii) do domicílio do donatário (inciso II do art. 3º).

O § 4º do art. 3º cuida da hipótese de excedente de meação ou de quinhão (doação) em que o doador for domiciliado ou residente no exterior e houver bens móveis e imóveis no Brasil e no exterior, adotando-se o domicílio do donatário como critério de sujeição ativa, na proporcionalidade dos bens conforme o tipo (móveis ou imóveis), em relação ao total do patrimônio atribuído àquele donatário.

O **art. 4º**, por sua vez, trata da hipótese de excedente de meação ou de quinhão (doação) em que os bens estão todos situados no Brasil, em mais de uma unidade federada, adotando-se igualmente como critério de sujeição ativa a proporcionalidade dos bens conforme o tipo (móveis ou imóveis), em relação ao total do patrimônio atribuído àquele donatário.

O **art. 5º** tem a finalidade de prevenir possível conflito entre as normas de modificação da competência no âmbito da legislação processual civil e as regras de competência tributária definidas nesta lei complementar, de modo que aquelas não surtam efeitos em relação à matéria tributária versada nesta lei complementar.

É importante salientar que, regra geral, no caso de bens imóveis, não há conflito de competência entre as unidades federadas, pois a própria Carta Magna consagrou a competência tributária do Estado da localização do imóvel, o que ficou expressamente consignado nesta lei complementar.

## 2. CAPÍTULO II – DA INCIDÊNCIA





## CÂMARA DOS DEPUTADOS

No **art. 6º**, fiel à letra da Constituição Federal no tocante à outorga constitucional de competência, explicita-se que o imposto incide sobre a transmissão, de quaisquer bens ou direitos, **em razão da ocorrência do óbito do seu titular**, ou seja, **não se restringe à transmissão decorrente de herança ou legado**, ou por doação.

No § 1º do art. 6º consta uma enumeração **não exaustiva** de diversas espécies de bens e direitos cuja transmissão *causa mortis* e por doação são passíveis de incidência do ITCMD, destacando-se obra de arte, aplicação financeira em planos de previdência privada, criptomoedas, título representativo do patrimônio ou capital de sociedade civil ou empresarial, dentre outros.

No § 2º do art. 6º é trazida a clássica definição de doação, bem como no § 3º do mesmo artigo são colacionadas situações específicas que também caracterizam a doação.

No § 4º do art. 6º prevê-se a incidência em função do número de contribuintes que personificam individualmente cada fato gerador, de modo que ocorrem tantos fatos geradores quantos sejam os sucessores, herdeiros, legatários, donatários e demais beneficiários, prestigiando assim o princípio da capacidade contributiva.

No § 5º do art. 6º implementa-se mecanismo de proteção contra a erosão deliberada da base de cálculo do imposto, na transmissão de imóveis utilizados para a integralização de capital, por meio da transferência das quotas de participações societárias por valor inferior ao dos imóveis transmitidos.

No § 6º do art. 6º explicita-se que não caracteriza a transmissão *causa mortis* o benefício devido em razão do óbito do titular de plano de previdência privada ou assemelhado após a aposentadoria, quando, a partir desta data, o referido plano tenha se convertido em contrato de risco.

No § 7º do art. 6º complementa-se o § 6º, trazendo à colação a definição de contrato de risco ou aleatório, para fins de exclusão da tributação pelo ITCMD da parcela correspondente a essa espécie contratual, nos contratos mistos de previdência privada ou assemelhados, cumulados com contratos de capitalização dos aportes.

No § 8º do art. 6º preconiza-se que a ocorrência do fato gerador do imposto independe da instauração de inventário ou arrolamento, judicial ou extrajudicial, com o objetivo de evitar que o





## CÂMARA DOS DEPUTADOS

contribuinte mal intencionado se beneficie da própria inércia, em detrimento da sociedade.

### 3. CAPÍTULO III – DA NÃO-INCIDÊNCIA

No **art. 7º**, temos a consolidação das regras clássicas de imunidade (intergovernamental recíproca; partidos políticos; templos de qualquer culto; entidades sindicais de trabalhadores; instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos; livro, jornal, periódico, e o papel destinado à sua impressão), bem assim as condicionantes tradicionais, de não distribuir parcela de seu patrimônio ou renda, vinculação às finalidades essenciais, manter escrituração regular, aplicar integralmente no país os seus recursos conforme objetivos institucionais.

O § 3º do art. 7º aduz que a não-incidência não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias.

A novidade consiste no inciso II do art. 7º, segundo o qual não incide o imposto na extinção de usufruto ou de qualquer outro direito real que resulte na consolidação da propriedade plena.

### 4. CAPÍTULO IV – DO MOMENTO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR

No **art. 8º** são definidos os momentos exatos nos quais se consideram ocorrido o fato gerador do imposto, fazendo nascer a obrigação tributária.

Merecem destaque as definições constantes das alíneas “f”, “g” e “h” do inciso II do art. 8º, no tocante às transmissões de quotas de participação societária perante as entidades incumbidas de fazer tal registro, reputando-se ocorrido o fato gerador doação no **momento da protocolização** da avença contratual na Junta Comercial, no Cartório de Registro das Pessoas Jurídicas, ou em outro órgão responsável pelo registro, e não no momento do arquivamento da referida alteração, que é ato interno da entidade de registro.

Ademais, no exato instante da protocolização do contrato de doação das quotas societárias, a manifestação de vontade das partes já está perfeitamente caracterizada, evidenciando a subsunção do fato jurídico à norma de incidência tributária.





## 5. CAPÍTULO V – DO CÁLCULO DO IMPOSTO

Este Capítulo desdobra-se em duas Seções, a saber, Da Base de Cálculo, e Da Alíquota.

Na Seção I – Da Base de Cálculo, o **art. 9º** estabelece que a base de cálculo é o valor venal do bem ou direito transmitido, considerando-se como tal o valor de mercado do bem ou direito (§ 1º), na data da declaração do contribuinte ou da avaliação pela Administração Tributária (§ 2º), que poderá utilizar planta de valores (§ 3º), e estabelecer em sua legislação local que a base de cálculo não será inferior ao valor do imóvel utilizado para o lançamento do IPTU<sup>5</sup> ou do ITR<sup>6</sup> (§ 4º).

No **art. 10**, explicita-se a base de cálculo do ITCMD incidente sobre a transmissão dos planos de previdência privada ou outra forma de investimento que envolva capitalização de aportes financeiros, como sendo a provisão formada pelos referidos aportes e respectivos rendimentos, na data do fato gerador. Ou seja, a base de cálculo do ITCMD é o saldo atualizado do investimento ou aplicação financeira, no momento do fato gerador.

Isso porque, na aquisição de um plano de previdência privada pode haver a contratação de distintas coberturas, que, por sua vez, terão distintas naturezas jurídicas. Assim, os montantes eventualmente recebidos pelos sucessores beneficiários que se refiram a coberturas de risco (natureza securitária) não serão objeto da tributação, que se aterá aos montantes capitalizados, referentes à cobertura por sobrevivência.

Tal explicitação é fundamental para se evitar a tributação pelo ITCMD das parcelas relativas ao contrato de seguro de vida, existente nos contratos mistos (§ 1º). Assim, fica inequivocamente afastada a alegação de que os Estados-membros e o Distrito Federal pretendem cobrar o ITCMD sobre os contratos de seguro de vida.

Nesse sentido, confira-se a jurisprudência a seguir:

Ementa: RECONHECIMENTO E DISSOLUÇÃO DE UNIÃO ESTÁVEL. PARTILHA DE BENS. PRETENSÃO DA AUTORA EM PARTILHAR OS VALORES DEPOSITADOS EM FUNDO DE

<sup>5</sup> Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana.

<sup>6</sup> Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural.





## CÂMARA DOS DEPUTADOS

PREVIDÊNCIA PRIVADA (VGBL). VALORES DEPOSITADOS QUE POSSUEM FEIÇÃO DE APLICAÇÃO FINANCEIRA E, PORTANTO, É COMUNICÁVEL. PARTILHA RECONHECIDA. PRECEDENTES JURISPRUDÊNCIAS DESTE TJSP.

TJSP - Apelação Cível nº 1000209-93.2014.8.26.0152

Relator: João Pazine Neto

Data: 16 de dezembro de 2019

Síntese: VGBL. Valores depositados em Fundos de Previdência Privada que exibem feição de aplicação financeira. Inteligência do artigo 202 da Constituição Federal, de acordo com a EC 20/98.

RECURSO ESPECIAL Nº 1.698.774 - RS (2017/0173928-2)

RELATORA : MINISTRA NANCY ANDRIGHI

EMENTA CIVIL. PROCESSUAL CIVIL. AÇÃO DE DIVÓRCIO E PARTILHA DE BENS. DEVER DE FUNDAMENTAÇÃO. ART. 489, §1º, VI, DO CPC/15. INOBSERVÂNCIA DE SÚMULA, JURISPRUDÊNCIA OU PRECEDENTE CONDICIONADA À DEMONSTRAÇÃO DE DISTINÇÃO OU SUPERAÇÃO. APLICABILIDADES ÀS SÚMULAS E PRECEDENTES VINCULANTES, MAS NÃO ÀS SÚMULAS E PRECEDENTES PERSUASIVOS.

PLANOS DE PREVIDÊNCIA PRIVADA ABERTA. REGIME MERCADO PELA LIBERDADE DO INVESTIDOR. CONTRIBUIÇÃO, DEPÓSITOS, APORTES E RESGATES FLEXÍVEIS. NATUREZA JURÍDICA MULTIFACETADA. SEGURO PREVIDENCIÁRIO. INVESTIMENTO OU APLICAÇÃO FINANCEIRA. DESSEMELHANÇAS ENTRE OS PLANOS DE PREVIDÊNCIA PRIVADA ABERTA E FECHADA, ESTE ÚLTIMO INSUSCETÍVEL DE PARTILHA.

NATUREZA SECURITÁRIA E PREVIDENCIÁRIA DOS PLANOS PRIVADOS ABERTOS VERIFICADA APÓS O RECEBIMENTO DOS VALORES ACUMULADOS, FUTURAMENTE E EM PRESTAÇÕES, COMO COMPLEMENTAÇÃO DE RENDA. NATUREZA JURÍDICA DE INVESTIMENTO E APLICAÇÃO FINANCEIRA ANTES DA CONVERSÃO EM RENDA E PENSIONAMENTO AO TITULAR. PARTILHA POR





## CÂMARA DOS DEPUTADOS

OCASIÃO DO VÍNCULO CONJUGAL. NECESSIDADE. ART. 1.659, VII, DO CC/2002 INAPLICÁVEL À HIPÓTESE.

PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES EQUIVOCADAS E JUNTADA DE DOCUMENTOS DE DECLARAÇÕES DE IMPOSTO DE RENDA FALSEADAS. LITIGÂNCIA DE MÁ-FÉ. IMPOSSIBILIDADE DE REEXAME DA MATÉRIA. SÚMULA 7/STJ. RECURSO ESPECIAL INTERPOSTO APENAS PELO DISSENSO JURISPRUDENCIAL. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 284/STF.

ACÓRDÃO Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Terceira Turma do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas constantes dos autos, por unanimidade, conhecer em parte do recurso especial e, nesta parte, negar-lhe provimento, nos termos do voto da Sra. Ministra Relatora. Os Srs. Ministros Paulo de Tarso Sanseverino, Ricardo Villas Bôas Cueva, Marco Aurélio Bellizze e Moura Ribeiro votaram com a Sra. Ministra Relatora.

Brasília (DF), 1º de setembro de 2020 (Data do Julgamento)

MINISTRA NANCY ANDRIGHI Relatora

Conforme § 2º, serão deduzidos da base de cálculo os valores cobrados pela entidade financeira custodiante que constituam dívida vinculada ao contrato e sejam preexistentes à data do fato gerador - tais como taxas de carregamento, de administração, de performance, de assistência financeira e imposto de renda -, vez que imputáveis ao titular e passíveis de desconto dos montantes deferidos aos sucessores beneficiários.

O **art. 11** - combinado com o disposto no art. 4º - contém critério de proporcionalidade da base de cálculo, nos casos de excedente de meação ou de quinhão, em que haja mais de uma unidade da Federação envolvida, as quais prestar-se-ão mutuamente assistência para avaliação dos bens (parágrafo único do art. 11).

O **art. 12** prevê que o valor de mercado na transmissão de ações de sociedade de capital fechado ou de quotas de sociedade simples ou empresária, bem como de acervo patrimonial de empresário individual, será obtido por meio de metodologia tecnicamente idônea, assim entendida aquela que possua embasamento técnico e científico em fontes formais como a literatura técnica especializada, normas





## CÂMARA DOS DEPUTADOS

técnicas da ABNT<sup>7</sup>, Conselho Federal de Contabilidade e instituições reconhecidas em âmbito nacional e internacional, desde que tais metodologias tenham respaldo nas respectivas legislações tributárias estaduais e distrital.

Como exemplos dessas metodologias, podemos citar: *fluxo de caixa descontado*, *avaliação por múltiplos*, *balanço de determinação*, *goodwill*, *Norma NBR 14653*, dentre outras.

No que concerne às sociedades abertas, o **art. 13** prevê que a base de cálculo observará o valor de sua cotação de fechamento na Bolsa de Valores, salvo quando o valor da participação acionária estiver comprovadamente em desacordo com a referida cotação, o que autoriza a avaliação mediante metodologia tecnicamente idônea, nos termos da legislação estadual ou distrital.

No **art. 14**, consta norma destinada a prevenir o planejamento tributário nocivo, que consiste em fracionar o valor das doações, especialmente de numerário, até o valor ligeiramente abaixo do limite isencional previsto na lei ordinária de cada unidade federada, e assim usufruir sucessivas vezes dessa faixa de valor contemplada com a isenção.

No **art. 15** estatui-se que não serão incluídas na base de cálculo as dívidas do falecido cuja origem, autenticidade e preexistência à morte sejam inequivocamente comprovadas.

Na Seção II – Da Alíquota, temos o **art. 16** que determina a aplicação da alíquota vigente ao tempo da ocorrência do fato gerador, coerente com o art. 144 do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

O § 1º, para fins de consolidação, reproduz o teor do inciso IV do § 1º do art. 155 da CF/1988, reafirmando a competência do Senado Federal para fixar as alíquotas máximas do imposto.

O § 2º determina expressamente que a lei estadual ou distrital estabeleça **alíquotas progressivas**, medida salutar no sentido da justiça redistributiva, uma vez que o próprio patrimônio transmitido traz consigo a manifestação de riqueza reveladora da capacidade contributiva. Com o objetivo de padronizar as alíquotas mínima e máxima a serem adotadas pelas unidades federadas, o dispositivo prevê que a alíquota mínima será de 4% (quatro por cento) e a máxima será a fixada pelo Senado Federal.

<sup>7</sup> Associação Brasileira de Normas Técnicas.





## 6. CAPÍTULO VI – DA SUJEIÇÃO PASSIVA

Este Capítulo desdobra-se em duas Seções, a saber, Do Contribuinte, e Da Responsabilidade.

Na Seção I – Do Contribuinte, **art. 17**, são definidos os sujeitos passivos diretos dessa espécie tributária, que são o sucessor, na transmissão *causa mortis*, e o doador ou donatário, na transmissão por doação.

Relembre-se que o termo sucessor, por expressa dicção do § 1º do art. 3º desta lei complementar, alcança o herdeiro, o legatário, o beneficiário, o fiduciário ou o fideicomissário, de acordo com o respectivo fato gerador definido na lei estadual ou distrital instituidora do imposto. Tal definição da sujeição passiva (aspecto pessoal) guarda coerência com os aspectos material (art. 6º, inciso I) e temporal (art. 8º, inciso I, “a”) da hipótese de incidência.

Na Seção II – Da Responsabilidade, **art. 18**, são identificados diversos sujeitos obrigados solidariamente ao pagamento do imposto devido pelo contribuinte ou responsável, destacando-se o inciso VII, que se refere à pessoa natural ou jurídica que tenha interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Esse interesse comum não se limita à pluralidade de pessoas em determinado polo da relação jurídica (§ 1º), ou seja, pode alcançar pessoas em polos distintos do negócio jurídico, as quais convergem e atuam rumo ao objetivo comum de reduzir ou suprimir o montante do tributo devido.

Os responsáveis solidários deverão exigir a comprovação do pagamento do imposto antes da prática do ato, mas passam a ter direito de retenção para efetuar o recolhimento do tributo devido (§ 2º). Se por um lado respondem solidariamente, de outro passam a ter respaldo legal para cobrar o codevedor.

O **art. 19** trata especificamente da atribuição de **responsabilidade** às entidades de **previdência privada complementar**, abertas e fechadas, seguradoras e instituições financeiras, **pela retenção e pelo recolhimento** do imposto, na hipótese de transmissão *causa mortis* ou doação de bem ou direito sob sua administração ou custódia, inclusive aquele relativo aos planos de previdência privada e







## CÂMARA DOS DEPUTADOS

seguro de pessoas com cobertura por sobrevivência estruturados sob o regime financeiro de capitalização, ou assemelhados.

De acordo com o § 1º, a responsabilidade pelo cumprimento total ou parcial da obrigação prevista no *caput* do art. 19 fica atribuída ao contribuinte em caráter subsidiário, nos termos do art. 128 do CTN, vale dizer, deverá ser exigida primeiramente da entidade de previdência privada complementar.

Consoante o § 2º, a entidade de previdência privada complementar deverá apresentar à Administração Tributária declaração de bens e direitos contendo, ao menos, a discriminação dos respectivos valores e a identificação dos participantes e dos beneficiários.

Além disso, conforme § 3º, as entidades de previdência complementar, seguradoras e instituições financeiras prestarão informações sobre os planos de previdência privada e seguro de pessoas com cobertura por sobrevivência estruturados sob o regime financeiro de capitalização, ou assemelhados, sob sua administração, tais como (lista exemplificativa) o Plano Gerador de Benefício Livre (PGBL) e o Plano Vida Gerador de Benefício Livre (VGBL).

### 7. CAPÍTULO VII – DA FISCALIZAÇÃO

O **art. 20** faculta à Administração Tributária definir a modalidade de lançamento do imposto, que poderá ser de ofício, por declaração ou por homologação.

O **art. 21** prevê que a homologação do cálculo do imposto compete privativamente à Administração Tributária dos Estados ou do Distrito Federal.

De acordo com o **art. 22**, a lei poderá estabelecer que a exigibilidade do crédito tributário relativo ao imposto não fique vinculada à homologação da partilha em processo judicial. Com isso, o vencimento do imposto poderá ser fixado de maneira independente da abertura ou não do processo judicial de inventário, o que prestigia a autonomia da Administração Tributária, bem como permite reduzir a quantidade de processos em tramitação junto ao Poder Judiciário.

Com relação à decadência, o **art. 23** estabelece que o direito de formalizar o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, a partir: (a) da ciência da homologação da





## CÂMARA DOS DEPUTADOS

partilha em processo judicial, pela Administração Tributária, se assim prever a lei estadual; ou (b) do conhecimento das informações necessárias à formalização do crédito tributário, obtidas (i) na declaração do contribuinte; ou (ii) disponibilizadas à Administração Tributária, inclusive no processo judicial.

Consideram-se informações necessárias ao lançamento tributário aquelas que revelem os aspectos material, temporal, pessoal e quantitativo do fato gerador da obrigação tributária (parágrafo único), e não apenas a singela e lacônica informação prestada pelos cartórios de registro civil às Administrações Tributárias, de que “fulano morreu e deixou bens”, reconhecidamente insuficientes para instruir o lançamento tributário.

O CTN conceitua o lançamento em seu art. 142, *caput*, entendendo-o como o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Registre-se que a decadência é instituto jurídico que significa a perda do direito não exercido no tempo devido, ou seja, perde-se o direito por inércia da parte que deixou de exercê-lo, ou seja, em matéria tributária é a perda do Estado do poder/dever de formalizar o crédito tributário.

É princípio jurídico basilar que se alguém não tem condições de exercer seu direito, por desconhecimento do fato que lhe asseguraria esse direito, não pode a fluência do tempo fazê-lo desaparecer (o direito) em prejuízo de seu titular, pois este não deu causa à falta de exercício, uma vez que sequer sabia da existência desse direito.

Por esse motivo, não pode ocorrer o enriquecimento sem causa do contribuinte em prejuízo do Estado, uma vez que aquele tem o dever instrumental de informar à Administração Tributária a ocorrência do fato gerador do ITCMD, e, não o fazendo, não pode imputar ao Estado a grave consequência da decadência, haja vista que o Estado não ficou inerte quanto à cobrança do tributo, pois simplesmente não teve conhecimento da ocorrência do correspondente fato gerador.

Ademais, não é razoável supor que o Estado tenha o poder divino da onipresença e que consiga monitorar todos os fatos geradores que efetivamente ocorrem diariamente em todo o seu território, sem que o contribuinte cumpra seu dever legal de colaboração e prestação de informações à Administração Tributária.





## CÂMARA DOS DEPUTADOS

Neste ponto, convém frisar que o contribuinte do ITCMD não se sujeita a inscrição em cadastro de contribuintes, pois trata-se de tributo em relação ao qual qualquer pessoa física ou jurídica, domiciliada em qualquer parte do planeta, pode, em algum momento, ostentar a condição de contribuinte.

Torna-se forçoso reconhecer que o lançamento do ITCMD, na maior parte dos casos, só é possível com base na declaração do contribuinte, logo o prazo decadencial somente pode começar a fluir no exercício financeiro seguinte ao da ciência inequívoca, pela Administração Tributária, do fato gerador do imposto e demais elementos necessários ao seu lançamento, o que se dá com a entrega da declaração de bens e direitos pelo contribuinte ou pelo responsável tributário.

Destarte, é notória a importância da obrigação relativa à declaração no tocante ao ITCMD, quanto aos negócios jurídicos cujo objeto seja a doação de bens móveis que se formalizam por instrumento particular sem sequer estar acompanhado de documento fiscal. São negócios jurídicos de conhecimento exclusivo das partes que, se não apresentados em declaração ou revelados por outro meio, jamais se tornarão de conhecimento da Administração Tributária.

Nos termos do **art. 24**, a Administração Tributária da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios prestar-se-ão mutuamente assistência para a fiscalização do imposto, avaliação de bens e direitos, e permuta de informações, sem prejuízo do disposto no parágrafo único do art. 11.

O **art. 25** prevê que as Administrações Tributárias dos Estados e do Distrito Federal poderão estabelecer, mediante convênio, a **padronização de obrigações acessórias em nível nacional** que deverão ser cumpridas por contribuintes, responsáveis ou terceiros, dispensada a exigência de lei estadual ou distrital.

O parágrafo único do art. 25 enumera de forma exemplificativa os órgãos ou entidades de direito público ou privado, em relação aos atos praticados por eles ou perante eles, em razão de seu ofício, onde se processe o registro da transmissão, aos quais poder-se-ia aplicar a referida padronização nacional de obrigações acessórias.

No **art. 26**, determina-se que a Junta Comercial exigirá o comprovante do recolhimento do imposto, em relação aos atos praticados por ela ou perante ela, em razão de seu ofício.





## 8. CAPÍTULO VIII – DAS DISPOSIÇÕES FINAIS

O **art. 27** reza que nenhuma sentença de julgamento de partilha ou adjudicação de bens ou direitos, em processo de inventário, de arrolamento, de divórcio ou de dissolução de união estável será proferida e nenhuma escritura pública relativa a inventário, partilha e divórcio consensuais será lavrada sem a comprovação de quitação do imposto ou do reconhecimento, ambos proferidos pela Administração Tributária, do direito à imunidade ou à concessão de isenção, nos termos da lei.

No **art. 28**, prevê-se que a carta precatória oriunda de outro Estado ou do Distrito Federal e a carta rogatória, para avaliação de bem, título e crédito alcançados pela incidência do imposto, não podem ser devolvidas ao juízo deprecante ou rogante, sem o pronunciamento da Fazenda Pública e a comprovação da quitação do imposto devido.

De acordo com o **art. 29**, os Estados e o Distrito Federal podem estabelecer normas para o cumprimento do disposto nesta lei e instituir outros mecanismos de apuração do valor de mercado do bem ou direito a ele relativo, do título ou do crédito transmitido ou doado.

Finalmente, o **art. 30** propõe a revogação de dispositivos do CTN que ficaram obsoletos, quais sejam, os arts. 35 a 42 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que tratam do vetusto Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis e de Direitos a eles Relativos, quando ainda era de competência estadual.

Sala das sessões, de maio de 2021.

Dep. Ricardo Barros  
(PP/PR)

