

AS VARIÁVEIS BASES DE CÁLCULO UTILIZADAS NA COBRANÇA DO ITCMD PELA SEFAZ DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO NO MOMENTO DO INVENTÁRIO: UM ESTUDO DE CASO NA CIDADE DE TRÊS RIOS/RJ

Frederico Pereira da Silva¹
Flávio Bourguignon do Nascimento²
Mariana Monteiro Dias de Oliveira³
Francine Pereira Fontainha de Carvalho⁴

ffsilvap@gmail.com

ÁREA DO CONHECIMENTO: Ciências Sociais e Aplicadas

RESUMO

O presente trabalho visa esclarecer sobre o Imposto de Transmissão *Causa Mortis* e Doação *Inter Vivos*. Este trabalho, entretanto, é focado no imposto *causa mortis*, em que tem seu fato gerador na data do falecimento, e seu objetivo é efetivar e formalizar a transmissão da herança deixada pelo *de cujus*. Analisamos aspectos do direito sucessório, e, verificamos as etapas para o lançamento do imposto *causa mortis*, bem como seus valores, as bases de cálculo, demonstrando quais casos se encaixam nas possibilidades de isenção do tributo. A legislação acerca desse imposto é a lei estadual nº 7.174/2015, que é regulamentada pela resolução sefaz nº 182/2017, onde todos os fatos geradores a partir de 1º de março de 1989 passam a ser regidos por essa resolução regulamentadora. Neste trabalho traremos informações de quais são os dados que devem ser informados no momento do lançamento do imposto, para que haja a devida avaliação dos bens que devem ser inventariados, bem como a devida análise para uma possível gratuidade concedida no pagamento do imposto devido. Inventários podem ser demorados e o lançamento do imposto a ser pago é um super importante para que após a conclusão do inventário, os herdeiros dos bens consigam efetivar a propriedade de todos eles, de maneira rápida e clara.

PALAVRAS-CHAVE: ITCMD; Sucessão; Herança; Lei nº 7.174/2015; Resolução nº 182/2017.

1 INTRODUÇÃO

A presente pesquisa pretende apresentar a problemática das variáveis percentagens na cobrança do ITCMD (Imposto de Transmissão *Causa Mortis* e Doação), no momento do inventário. Insta salientar que, assim como tem ocorrido em

¹ Professor da Faculdade Vértix Trirriense - Univértix. Graduado em Direito. Doutor em Ciências Jurídicas Sociais.

² Acadêmico do Curso de Bacharelado em Direito da Faculdade Vértix Trirriense - Univértix Três Rios

³ Acadêmica do Curso de Bacharelado em Direito da Faculdade Vértix Trirriense - Univértix Três Rios

⁴ Pós-Doutora em Investigação Científica e Docência Universitária pela IUNIR Rosário/Argentina. Coordenadora do Núcleo de Apoio Pedagógico Especializado (NAPES) Três Rios – SEEDUC. Docente na Faculdade Vértix Trirriense (Univértix Três Rios).

outras unidades da Federação, trata-se de um imposto incidente nas ações de heranças e doações.

Historicamente falando, tem-se indícios de cobrança de um imposto relativo ao ITD no império Romano, que tinha função de mitigar as desigualdades sociais e até mesmo econômicas, ao qual foi tomando forma ao passar por modificações ao longo dos anos, tendo como exemplo a própria doação ou a transmissão *causa mortis*. Nota-se que em Roma tal tributação era apenas uma fachada, visto que havia isenções e critérios de seletividade, ao qual tornava a obrigação invariável, não abrangendo os mais pobres, peregrinos, os concubinatos ou os “*del ius gentium*”.

No Brasil, tal tributação se iniciou no período da família real portuguesa, ao qual instituiu em 17/06/1809 que heranças e legados passariam a tributar alíquota de 10% sejam elas registradas em testamentos ou não, podendo apenas sofrer uma variação (20%) em casos de dissolução a familiares fora do segundo grau, sofrendo alterações assim como bem exemplificado no direito romano, sendo a partir da Emenda Constitucional de 1965-1967 e 1969, tal tributação passa a ter incidência em transmissões, de quaisquer títulos de bens ou imóveis, abrangendo a transmissão *inter vivos* e sucessórias hereditárias, todas relacionadas a imóveis.

O tributo objeto da pesquisa, como explicado historicamente acima, tem como origem a sequência da linha sucessória, tendo dois polos de transmissão de bens: a doação *inter vivos* ou a doação *causa mortis*, na primeira doação tem-se a sucessão originada por um contrato entre pessoas, expressando suas vontades para a destinação de seus bens, enquanto a segunda doação, por mais que a vontade das partes possa ser levado em consideração através de algum tipo de testamento, tem como fato gerador o falecimento, onde a herança deixada é o objeto da transmissão. Esse trabalho é focado na doação *causa mortis*.

No momento do inventário, após a definição da partilha, há-se a necessidade de fazer o recolhimento do imposto para a efetivação da sucessão, onde entra a Declaração do ITCMD, em que todos os bens do falecido são declarados juntamente com todos os seus herdeiros para que seja feita a Guia de ITD de cada bem declarado, que posteriormente gera a guia de recolhimento a ser paga ao governo do estado.

Então surge a questão: Quais os critérios utilizados pela SEFAZ para cobrança do ITD no inventário?

Desta maneira, realiza-se uma breve abordagem acerca do direito sucessório no ordenamento jurídico brasileiro, desde a abertura da sucessão, analisando ainda, a transmissão da herança, além das espécies de sucessões.

Em seguida, será apresentado uma abordagem sobre as noções gerais do ITCMD, elucidando sua evolução histórica e avançando o estudo sobre o fato gerador e sua matriz constitucional, à luz do artigo 155 da Carta Magna.

Da leitura da Constituição Federal vê-se que ao tratar ITCMD, imposto de competência dos estados e do Distrito Federal, o legislador constituinte se preocupou em determinar quando os fatos geradores estariam relacionados a cada ente federativo. No inciso I, do § 1º do art. 155 o texto constitucional determina que no caso dos bens imóveis o imposto será devido ao estado onde o bem estiver localizado, enquanto no caso dos bens móveis, o inciso II, do § 1º do art. 155 prevê que deverá ser recolhido em favor do estado onde for processado o inventário ou, ainda, no estado onde o doador estiver domiciliado.

Tendo em vista que o ITCMD é instituído por legislação estadual, foi necessário eleger um Estado para uma análise mais profunda do imposto. Por esse motivo, esse trabalho usará como base a legislação do Estado do Rio de Janeiro que versa sobre o ITCMD, mais especificamente a Lei nº 7.174 28 de dezembro de 2015 (“Lei nº 7.174/2015”).

Não obstante, existam artigos e trabalhos voltados para investigação das bases de cálculo por trás dos valores cobrados para o Imposto de Transmissão *Causa Mortis* e Doação Entre Vivos “ITCMD” ou como, popularmente conhecido o “ITD”, esta pesquisa tem como escopo a investigação voltada especificamente para o município de Três Rios/RJ, cidade onde não é possível encontrar pesquisas relacionadas.

Foi verificado no início desta pesquisa trabalhos de conclusão de curso como o “ITCMD: Realidade da incidência desse tributo na sucessão “causa mortis” no Estado do Rio de Janeiro”, de autoria de Leonardo Silva (2016); “A Herança e a Injustiça Fiscal”, de José Roberto Ramos Paulo (2015); em que faz uma abordagem da Lei 7.174/2015, que havia sido promulgada pouco tempo antes, esse trabalho além

de analisar a referida Lei, também analisa resoluções que entraram em vigor depois e trouxeram mais modificações além das analisadas no TCC citado; bem como artigos “Os Novos Desafios do poder Judiciário em Reconhecer a Isenção do Imposto Causa Mortis aos Hipossuficientes Frente ao Direito Constitucional de Acesso à Herança (art. 5, Inciso XXX, CRFB/88)”, de Flávio Souto Meirelles AnneChino Moreira Miguel (2020), “ITCMD: entenda o que é, como funciona e como é calculado”, de Maucir Fregonesi Junior (2021) e “O novo ITD no Estado do Rio de Janeiro”, de FOT Consultoria (2023), que elucidam bastante uma das áreas de foco, que é a questão da gratuidade concedida para os hipossuficientes, uma das adversidades que será investigada neste trabalho, além dos pontos de investigação do cálculo e política administrativa por trás da cobrança.

Um dos trabalhos acima citados, trata bastante a questão da gratuidade concedida na requisição do imposto, sendo um dos objetivos específicos desta pesquisa, visto que inicialmente, a SEFAZ/RJ aparenta não conceder a gratuidade facilmente, sendo um dos quesitos a serem estudados neste trabalho. A concessão da gratuidade está por trás de qual requisito?

A definição da temática estudada, insurge, pois, enquanto autores da pesquisa, envolvidos no meio jurídico, trabalhando em cartório extrajudicial e escritório de advocacia, é possível visualizar o documento já pronto do tributo em questão, em ações de inventário e doação. Todavia, persiste a inquietação de procurar compreender com mais detalhes a sistemática de declaração e processamento seguido.

Para tanto, foram usados como fontes de pesquisas as legislações que tratam do assunto, a doutrina clássica de direito tributário brasileiro e a jurisprudência.

Desta feita, analisar as várias bases de cálculo adotadas pela SEFAZ do Estado do Rio de Janeiro na cobrança do ITCMD durante o processo de inventário, com foco em sua aplicação e impacto na cidade de Três Rios/RJ é o principal objetivo desta pesquisa.

Enquanto existam também objetivos mais específicos como: investigar as normativas vigentes que determinam as várias bases de cálculo do ITCMD no Estado do Rio de Janeiro; avaliar as práticas e procedimentos adotados pela SEFAZ-RJ na

determinação da base de cálculo do ITCMD durante o inventário; e analisar o impacto dessas variáveis bases de cálculo do ITD na cidade de Três Rios considerando aspectos econômicos, sociais e jurídicos.

No inventário é necessário que seja declarado todos os bens deixados pelo *de cujus*. Sua herança é a junção de todo e qualquer bem móvel ou imóvel; é necessário que o inventariante e os herdeiros façam a verificação de tudo aquilo que o espólio possuía em seu nome, seja uma casa, apartamento, uma conta bancária ou até mesmo uma ação societária em uma empresa. Tudo deve ser declarado para que seja incluído no inventário, tenha seu imposto de transmissão pago e possa ser definitivamente transmitida ao herdeiro.

Enquanto os bens imóveis são mais práticos de serem visualizados por se tratarem de casa, apartamento, loja ou área de terra, e que muitas das vezes possuem registro em cartório, quando falamos de bens móveis, muitos podem se confundir e acreditar que não devem entrar na partilha e serem inventariados, mas automóvel como carro e moto, valores em contas corrente e poupança, ações societárias em empresa, ações em bolsas de valores, até mesmo uma conta telefônica, todos devem ser levados em consideração e inseridos na partilha.

Quando fala-se de bens imóveis trata-se de bens urbanos ou rurais, que possuem um imposto municipal ou federal (IPTU ou ITR) instituído a ser pago anualmente, em que é feita uma avaliação pelo fisco competente para que haja uma valoração a esse bem, e o valor dessa avaliação é o valor em que o inventariante do espólio utiliza no momento da declaração do imposto de ITD, o que pode gerar uma avaliação a maior por parte do fisco estadual, quando consideramos que os impostos de IPTU e ITR podem estar equivocados, e se estão desatualizados e não representam o valor real do imóvel objeto da declaração de ITD, o fisco estadual fará uma verificação da avaliação do bem, o que pode acarretar em uma base de cálculo superior utilizada pela SEFAZ, no momento da cobrança do imposto.

A relevância da pesquisa está em apresentar informações de como melhor proceder para a declaração deste imposto, de forma a ajudar todos aqueles que por vezes, fazem a declaração e são contemplados com um tributo extremamente oneroso, fazendo com que muitos destes, desistam de realizar o pagamento e deixem

de realizar o inventário de um falecido ou até mesmo procedam a uma doação *entre vivos*.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

A pesquisa foi realizada com base na doutrina nacional, em autores de Direito Tributário, no Código Tributário Nacional, no Código de Direito Civil (2002), e na Jurisprudência sobre o tema referido. Quanto à Legislação, o alicerce que a ampara é a Lei Estadual nº 7.174/2015 que regula o imposto de transmissão *causa mortis* e doação *inter vivos* e estabelece as normas gerais de direito tributário acerca desse imposto, em que se tem também a resolução Sefaz nº 182/2017 que regulamenta a lei estadual já citada.

O ITD é um dos impostos mais antigos, havendo provas de sua existência em Roma, sendo exemplificado pelo ilustríssimo Eduardo Sabbag (2024) de forma clara, quanto a referida tributação na transmissão *causa mortis* (herança ou legado deixado em virtude de falecimento), ou transmissão *inter vivos* (contrato celebrado entre pessoas vivas, podendo ser considerado um adiantamento de legítima), ao qual a CF de 1988 estabelecia como competência do Estado (art. 23, I, CF/88 e art. 35, CTN).

O artigo 155, I, CF/88, regula que o órgão competente para a cobrança de impostos incidentes sobre transmissão *causa mortis* e doação, são os Estados e o Distrito Federal; o imposto relativo a todo bem móvel que o *de cujus* possui é de competência do Estado onde o mesmo era domiciliado e o relativo aos bens imóveis é de competência do Estado em que o imóvel é situado.

Para cobrança de qualquer imposto é necessário que exista um teto máximo para que não sejam geradas abusividades no momento da instituição do imposto. A alíquota máxima para cobrança desse imposto é fixada pelo Senado Federal, segundo o art. 155, §1º, IV, CF/88, tendo sido definida em seu teto máximo pela Resolução nº 9/1992 em 8% (oito por cento), embora cada Estado faça sua própria aplicação e na maioria dos casos a incidência aos bens não chega a atingir a alíquota máxima.

Atualmente a lei que regulamenta o referido imposto no estado do Rio de Janeiro é a lei estadual nº 7.174/2015, que dispõe sobre os fatos geradores a partir de 01/07/2016, e que trouxe diversas mudanças como a possibilidade de

parcelamento do imposto em até 4 (quatro) parcelas; enquanto os fatos geradores ocorridos até 31/06/2016 ainda são regulados pela lei estadual 1.427/1989.

A Resolução SEFAZ nº 182/2017 que regulamenta a lei estadual nº 7.174/2015, define mais diferenças, como subdivisões nas porcentagens para cobrança de acordo com a data do fato gerador e determinada quantidade de UFIRs-RJ.

UFIR significa Unidade Fiscal de Referência, sendo um indexador criado em 1991 em substituição ao extinto BTN. É um parâmetro utilizado para atualização monetária de tributos, tendo cada Estado seu UFIR, e o UFIR-RJ deste ano foi definido pela Resolução SEFAZ nº 597/2023.

O TCC já publicado “ITCMD: Realidade da Incidência desse Tributo na Sucessão “causa mortis” no Estado do Rio de Janeiro” é uma das bases para a execução desse trabalho de conclusão de curso, embora seja um trabalho realizado anteriormente a resolução Sefaz nº 182/2017, que trouxe mudanças que serão analisadas ao longo deste trabalho.

3 METODOLOGIA

A pesquisa científica proposta investiga as variáveis bases de cálculo utilizadas na cobrança do ITD pela SEFAZ do estado do Rio de Janeiro no momento do inventário. A pesquisa científica utiliza-se em seu embrião do método de pesquisa quantitativo, mas de modo algum, excluindo em seu início, outros possíveis métodos que podem ser utilizados ao longo da pesquisa com objetivo de um resultado e solução mais próximos da realidade.

Pesquisas quantitativas descritivas consistem em investigações de pesquisa empírica, cuja principal finalidade é o delineamento ou análise das características de fatos ou fenômenos, a avaliação de programas, ou o isolamento de variáveis principais ou chave. Qualquer desses estudos pode utilizar métodos formais, que se aproximam dos projetos experimentais, caracterizados pela precisão e pelos controles estatísticos, com a finalidade de fornecer dados para a verificação de hipóteses. (Lakatos, 2021, p. 89).

Devemos também salientar que a pesquisa tem um viés descritivo através de uma coleta de dados de espelhos de IPTU e em seguida uma minuciosa análise dos dados coletados com intuito de esclarecer o fenômeno proposto e fomentar sua possível solução. A pesquisa é completamente anônima, portanto, não há forma

nenhuma de quebra de sigilo ou anonimato, pois não há como identificar os proprietários dos imóveis.

Também será utilizado a técnica de pesquisa documental, tendo como base da pesquisa leis, provimentos, resoluções e recomendações, estes tanto no âmbito Federal quanto Estadual. E para direção, e, fundamentação da pesquisa, é utilizado ainda, a técnica bibliográfica, sendo consultados livros indicados pelo orientador, artigos científicos e sites.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

A presente pesquisa encontra-se em andamento.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente pesquisa encontra-se em andamento.

REFERÊNCIAS

BRASIL, Lei Estadual nº 7.174, 28 de dezembro de 2015. Diário Oficial do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 29 de dezembro de 2015.

BRASIL, Resolução SEFAZ/RJ nº 182 de 2017, que regulamenta a Lei Estadual nº 7.174/2015.

BRASIL, Resolução SEFAZ/RJ nº 597 de 2023. Publicada no D.O.E. de 29.12.2023, pág. 13.

BRASIL, Lei Estadual nº 7.786, 17 de novembro de 2017. Diário Oficial do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 17 de novembro de 2017.

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

BRASIL, Lei Federal nº 5.172, 25 de outubro de 1966. Código Tributário Nacional. Diário Oficial da União, Brasília, 27 de outubro de 1966.

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

BRASIL, Resolução do Senado Federal nº 9/1992. Diário Oficial da União.

Consultoria, FOT. **O “novo ITD” no Estado do Rio de Janeiro.** JusBrasil. 2023. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/artigos/o-novo-itd-no-estado-do-rio-de-janeiro/1937640164/amp>. Acesso em: 4 de junho de 2024.

JUNIOR, Maucir Fregonesi. **ITCMD: entenda o que é, como funciona e como é calculado.** Estúdio JOTA. 2021.

MIGUEL, Flávio Souto Meirelles Annechino Moreira. **Os Novos Desafios do Poder Judiciário em Reconhecer a Isenção do Imposto Causa Mortis aos Hipossuficientes Frente ao Direito Constitucional de Acesso à Herança (Art. 5, XXX, CRFB/88).** Revista EMERJ, Rio de Janeiro, v. 22, n. 2, p. 249 - 276, Maio-Agosto. 2020.

PAULO, José Roberto Ramos. **A Herança e a Injustiça Fiscal.** Escola de Magistratura do Estado do Rio de Janeiro. Rio de Janeiro. 2015.

Revista Internacional de Derecho Romano. **Annual Report Of Publications.** Outubro de 2021 (nº27). Disponível em: <http://www.ridrom.uclm.es/sumarios.htm>. Acesso em: 04 de junho de 2024.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário.** 16ª Edição. Saraiva Jur. 2024.

SILVA, Leonardo Alberto Souza e. **ITCMD: Realidade da incidência desse tributo na sucessão “causa mortis” no Estado do Rio de Janeiro.** UFF. Niterói. 2016.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário.** Editora Processo. 2018.