

11/12/2012

PRIMEIRA TURMA

**AG.REG. NO AGRAVO DE INSTRUMENTO 733.976 RIO GRANDE DO SUL**

**RELATOR** : **MIN. DIAS TOFFOLI**  
**AGTE.(S)** : **ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL**  
**PROC.(A/S)(ES)** : **PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL**  
**AGDO.(A/S)** : **ESPÓLIO DE SÉRGIO BASSANI**  
**ADV.(A/S)** : **VALQUÍRIA PAGANELLA PINZON**

**EMENTA**

**Agravo regimental no agravo de instrumento. ITCMD. Base de cálculo. Vedação às deduções do montante partilhável. Alegação de que a tributação sobre o valor integral desse montante não teria caráter confiscatório. Ofensa meramente reflexa.**

1. A conformação do critério quantitativo, da forma elastecida adotada pela lei estadual, com a definição de base de cálculo que se extrai da norma geral, é questão prejudicial à conclusão pelo reconhecimento do caráter confiscatório. Resta, assim, evidenciado, tratar-se de contencioso de mera legalidade.

2. Mesmo se restasse superada a questão de a ofensa ser de ordem infralegal, cumpre observar que a vedação das deduções deforma a regra matriz de incidência do imposto, fazendo incidir tributo onde não há base imponible.

3. Agravo regimental não provido.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Primeira Turma do Supremo Tribunal Federal, sob a Presidência do Senhor Ministro Dias Toffoli, na conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráficas, por unanimidade de votos, em negar provimento ao agravo regimental, nos termos do voto do Relator.

Brasília, 11 de dezembro de 2012.

**AI 733.976 AGR / RS**

**MINISTRO DIAS TOFFOLI**

**Relator**

11/12/2012

PRIMEIRA TURMA

**AG.REG. NO AGRAVO DE INSTRUMENTO 733.976 RIO GRANDE DO SUL**

**RELATOR** : **MIN. DIAS TOFFOLI**  
**AGTE.(S)** : **ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL**  
**PROC.(A/S)(ES)** : **PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL**  
**AGDO.(A/S)** : **ESPÓLIO DE SÉRGIO BASSANI**  
**ADV.(A/S)** : **VALQUÍRIA PAGANELLA PINZON**

### **RELATÓRIO**

#### **O SENHOR MINISTRO DIAS TOFFOLI (RELATOR):**

Estado do Rio Grande do Sul interpõe agravo regimental contra a decisão mediante a qual neguei seguimento ao recurso extraordinário, com a seguinte fundamentação:

“Vistos.

O Estado do Rio Grande do Sul interpõe agravo de instrumento contra a decisão que não admitiu recurso extraordinário assentado em contrariedade aos artigos 145, § 1º, 150, inciso IV e 155, inciso I, da Constituição Federal.

O juízo de admissibilidade realizado pelo Tribunal de origem enfatizou que o recurso não mereceria trânsito, pois as disposições constitucionais tidas como violadas não foram debatidas no acórdão recorrido. Desta forma, em face da ausência de prequestionamento, o recurso foi inadmitido na instância **a quo**.

O agravante insurgiu-se, no apelo extremo, contra acórdão da Sétima Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, assim ementado:

‘SUCESSÕES. AGRAVO INTERNO. BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DE TRANSMISSÃO MORTIS CAUSA. NÃO-INCIDÊNCIA SOBRE O VALOR DAS DÍVIDAS.

**AI 733.976 AGR / RS**

Cediço que o Imposto de transmissão *Mortis Causa* tem como base de cálculo o valor líquido do monte partível, isto é, o monte-mor, deduzidas as dívidas do *de cuius*. Incidente de inconstitucionalidade julgado precedente nesta Corte em relação ao art. 12, § 3º da Lei Estadual 8821-89. Decisão monocrática mantida.

NEGADO PROVIMENTO' (fl. 37).

Consultando o sistema processual do sítio do Superior Tribunal de Justiça na **internet** por meio do número de origem e pelo nome das partes, verificou-se que o recurso especial paralelamente interposto ao extraordinário não foi provido, decisão essa já transitada em julgado.

Decido.

De início, ressalto que assiste razão à decisão agravada quanto à ausência de questionamento, no tocando aos dispositivos dos artigos 145, § 1º, e 155, inciso I, da Constituição Federal. Isso porque o acórdão recorrido em nenhum momento faz alusão à capacidade contributiva ou questiona a competência do Estado para instituir o imposto.

Conheço do recurso, tão somente com relação à suposta violação ao artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal, uma vez que o voto condutor do acórdão atacado transcreveu trechos de manifestação em outro precedente, afastando as deduções da base de cálculo e fazendo expressa referência à uma suposta natureza confiscatória da lei estadual. Quanto a esse dispositivo, então, passo a analisar o recurso extraordinário.

O acórdão recorrido afastou a aplicação da legislação estadual, a qual prescrevia que na definição da base de cálculo do imposto não deveriam ser abatidas eventuais dívidas que onerem os bens, títulos e créditos a serem transmitidos.

Aplicou-se o entendimento do Órgão Especial do Tribunal que reconheceu a inconstitucionalidade da vedação da dedução dos débitos incidentes sobre os bens que compõem o espólio. Destacamos o seguinte excerto do julgado referido:

**AI 733.976 AGR / RS**

‘[...] Se o conceito de patrimônio alvo da transmissão é ativo menos passivo, não há como se tributar, a não ser como medida confiscatória, um bem que não existe na sua integralidade. Quem é dono da parcela de um bem não pode pagar tributo como referência à integralidade do bem.[...]’

O recorrente entende que a base de cálculo do imposto não pode sofrer as deduções decorrentes das dívidas incidentes sobre os bens que serão transmitidos. Aduz que o valor integral dos bens partilhados deve ser o valor a ser considerado como base de cálculo, conforme prescreve o Código Tributário Nacional. Nesse sentido, afirmou-se o seguinte:

‘[...] Com efeito, a regra inserta no caput do art.12, da Lei Estadual nº 8.821/89, é consentânea com a definição legal complementar da base de cálculo do tributo em discussão, formulada pelo art.38 do Código Tributário Nacional.’

Realizando um cotejo entre o trecho transcrito do acórdão recorrido e a afirmação do recorrente supra colacionada, verifica-se que a discussão reside em definir se a alteração proposta pela legislação local mantém a conformidade com a previsão constante do Código Tributário Nacional, que prescreve a base de cálculo do imposto. Em outras palavras: discute-se se uma lei estadual obedeceu o que prevê a norma geral em direito tributário aplicável à espécie.

Tratando-se de uma questão afeta à base de cálculo do imposto, somente uma norma geral poderá definir prescrições normativas a respeito. Essa é uma conclusão que se extrai do artigo 146, inciso III, alínea a, da Constituição Federal. No caso do ITCMD, o próprio Código Tributário Nacional se ocupou de definir o critério quantitativo do tributo.

Estabelecida a base de cálculo, aferir se a produção legislativa dos Estados está fidedigna à norma geral prescrita

**AI 733.976 AGR / RS**

pela Lei Complementar passa a ser um problema de legalidade. Nesse esteio, repousando o debate no âmbito da legalidade, não há como conceber o cabimento do apelo extremo. Neste sentido:

‘AGRAVO DE INSTRUMENTO - ALEGADA VIOLAÇÃO A PRECEITOS INSCRITOS NA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA - AUSÊNCIA DE OFENSA DIRETA À CONSTITUIÇÃO - CONTENCIOSO DE MERA LEGALIDADE - RECURSO IMPROVIDO. - A situação de ofensa meramente reflexa ao texto constitucional, quando ocorrente, não basta, só por si, para viabilizar o acesso à via recursal extraordinária.’ (AI nº 549.986-AgR/RJ, Segunda Turma, Relator o Ministro **Celso de Mello**, DJ de 31/3/06).

Ante o exposto, conheço do agravo, tão somente quanto à alegação de violação ao artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal, para, nesse ponto, negar-lhe provimento.

Publique-se.

Brasília, 07 de outubro de 2012.”

Alega o agravante que tal decisão padece de um erro lógico, afirmando que se conheceu do recurso com relação ao art. 150, inciso IV, da Constituição Federal e que a questão referente à natureza confiscatória do Estado não teria sido enfrentada.

Aduziu que o fundamento utilizado na decisão atacada não foi apreciado pela Corte de revisão, de modo que não se debateu, neste processo, a conformação da base de cálculo do ITCMD do Estado do Rio Grande do Sul com o Código Tributário Nacional.

É o relatório.

11/12/2012

PRIMEIRA TURMA

AG.REG. NO AGRAVO DE INSTRUMENTO 733.976 RIO GRANDE DO SUL

**VOTO**

**O SENHOR MINISTRO DIAS TOFFOLI (RELATOR):**

O inconformismo não merece prosperar, haja vista que as alegações deduzidas no agravo são insuficientes para infirmar a fundamentação que ampara a decisão agravada.

Em apertada síntese, defende o agravante a ocorrência de erro lógico, aduzindo que a insurgência confronta o reconhecimento da natureza confiscatória da lei estadual pelo Tribunal de origem e que, em nenhum momento, houve cotejo entre a base de cálculo e as disposições do Código Tributário Nacional.

No acórdão recorrido, reconheceu-se que a incidência do imposto sobre aquilo que não é patrimônio partilhável seria tributação sem base imponible, na medida em que o encargo fiscal persegue aquilo que o herdeiro efetivamente acresceu em seu universo patrimonial em virtude do recebimento de seu quinhão.

O Estado alega que não há qualquer inconsistência na vedação às deduções do monte partilhável. Afirma que a “liquidez” pretendida pelo contribuinte é incompatível com o conceito de valor venal insculpido no art. 38 do Código Tributário Nacional.

Nesse cenário, o cerne da discussão estaria na conformação da proibição das deduções ao conceito de valor venal constante da lei complementar. A rigor, se a base de cálculo for interpretada literalmente, não há como admitir efeito confiscatório, pois a lei está plenamente de acordo com as prescrições da norma geral.

Do contrário, se as vedações distorcem a base de cálculo e essa passa a não mais refletir uma mensuração do critério material de incidência, pode estar havendo efeito confiscatório. Para se chegar a tal conclusão, basta que fique constatado que o encargo está à margem daquilo que se estipulou como base imponible.

Com fulcro nessa construção, tenho que a ocorrência ou não de

**AI 733.976 AGR / RS**

efeitos confiscatórios seria uma conclusão da conformação (ou não) da lei ao próprio Código Tributário Nacional. Com base em tal raciocínio, neguei seguimento ao recurso, por reconhecer que o contencioso seria de legalidade.

Mantenho meu posicionamento e aproveito o ensejo para aprofundar a questão de forma mais pormenorizada, a fim de que não se confunda a **ratio decidendi** com um **erro lógico**.

A importância da base de cálculo foi defendida de forma destacada por Alfredo Augusto Becker. O lapidar escólio do aludido mestre revelou que a hipótese de incidência da regra jurídica de tributação teria como núcleo a base de cálculo e, como elementos adjetivos, todos os demais elementos que integram sua composição (Nesse sentido: BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. 3. ed. São Paulo: Lejus, 1998. p. 329).

A doutrina clássica acolhe em caráter unânime as lições de Becker. Nesse sentido, a título ilustrativo:

“A base de cálculo do tributo representa legalmente o valor, grandeza ou expressão numérica da situação ou essência do fato gerador e sobre a qual se há de aplicar a alíquota; é, por assim dizer, um dos lados ou modo de ser do fato gerador” (NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Curso de Direito Tributário**. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 1989. p.13)

Em sentido convergente às lições aqui rememoradas, Luís Eduardo Schoueri destaca a profícua lição de Roque Carrazza:

“Em sentido afirmativo, encontra-se a lição de Roque Carrazza. Diz o professor da Pontifícia Universidade Católica: ‘Se o tributo é sobre a renda, sua base de cálculo deverá, necessariamente, levar em conta uma medida de renda (v.g., a renda líquida); se o tributo é sobre a propriedade, sua base de cálculo deverá, necessariamente, levar em conta uma medida de propriedade.’ (v.g., o valor venal da propriedade.[...])” (SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. Saraiva, 2011.



**AI 733.976 AGR / RS**

p. 466)

À luz das lições colacionadas, impõe-se a seguinte conclusão: se o imposto é sobre transmissão de patrimônio, a base de cálculo deve ser uma medida do patrimônio (que será o patrimônio transferido).

Os impostos incidem sobre signos presuntivos de riqueza. O universo tributável deve corresponder à uma mensuração da riqueza auferida. Tributar fato alheio à riqueza, a título de imposto, importa em confisco.

Se a base de cálculo não corresponde ao acréscimo no universo patrimonial daquele que figura como contribuinte, a conclusão é óbvia: a base de cálculo não se coaduna com a hipótese de incidência.

Ao vedar as deduções, a lei estadual impede a tributação sobre a transmissão do patrimônio líquido (**quantum** efetivamente transmitido) e assim deforma a regra matriz de incidência. Não foi por outro motivo que esta Corte já se posicionou no sentido de que a base de cálculo é o montante líquido da herança. Confira-se:

“IMPOSTO DE TRANSMISSÃO 'CAUSA MORTIS'. INCIDE SOBRE O MONTANTE LÍQUIDO DA HERANÇA, SENDO LÍCITO ABATER DO CÁLCULO AS DESPESAS FUNERÁRIAS PREVISTAS NO ART. 1.797 DO CÓDIGO CIVIL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO DE QUE SE CONHECE PELA LETRA 'D' DO PERMISSIVO CONSTITUCIONAL, PARA NEGAR-LHE PROVIMENTO” (RE nº 109.416, Primeira Turma, Relator o Ministro **Octavio Gallotti**, DJ de 7/8/87).

Da fundamentação do voto do eminente Ministro Relator, destaque-se a seguinte e valiosa lição do mestre Aliomar Baleeiro, segundo a qual,

“exigido outrora sobre a herança bruta, hoje segue critério mais racional: base sobre o valor líquido dos quinhões e legados. Esse critério veio a coincidir com a tendência a considerar-se tal imposto como tributo de caráter direto e pessoal sobre o herdeiro, e não o imposto real sobre o monte ou

**AI 733.976 AGR / RS**

espólio”.

Ante o exposto, firme nas lições colacionadas, voto pelo não provimento do agravo regimental.



**PRIMEIRA TURMA**

**EXTRATO DE ATA**

**AG.REG. NO AGRAVO DE INSTRUMENTO 733.976**

PROCED. : RIO GRANDE DO SUL

**RELATOR : MIN. DIAS TOFFOLI**

AGTE.(S) : ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

PROC.(A/S)(ES) : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

AGDO.(A/S) : ESPÓLIO DE SÉRGIO BASSANI

ADV.(A/S) : VALQUÍRIA PAGANELLA PINZON

**Decisão:** A Turma negou provimento ao agravo regimental, nos termos do voto do Relator. Unânime. Presidência do Senhor Ministro Dias Toffoli. 1ª Turma, 11.12.2012.

Presidência do Senhor Ministro Dias Toffoli. Presentes à Sessão os Senhores Ministros Marco Aurélio, Luiz Fux e Rosa Weber.

Subprocurador-Geral da República, Dr. Wagner Mathias.

Carmen Lilian Oliveira de Souza  
Secretária da Primeira Turma