

III CONGRESSO DE DIREITO DO VETOR NORTE

**DIREITO TRIBUTÁRIO, DIREITO ECONÔMICO E
DO CONSUMIDOR**

A532

Anais do III Congresso de Direito do Vetor Norte [Recurso eletrônico on-line] organização Faculdade de Minas – Belo Horizonte;

Coordenadores: Fabrício Veiga da Costa, Rayssa Rodrigues Meneghetti e Raphael Moreira Maia – Belo Horizonte: FAMINAS, 2019.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-65-5648-000-8

Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações

Tema: Tensões contemporâneas e consolidação da Democracia Brasileira.

1. Estado Democrático de Direito. 2. Direitos Fundamentais. 3. Direitos Humanos. I. III Congresso de Direito do Vetor Norte (1:2010 : Belo Horizonte, MG).

CDU: 34



III CONGRESSO DE DIREITO DO VETOR NORTE

DIREITO TRIBUTÁRIO, DIREITO ECONÔMICO E DO CONSUMIDOR

Apresentação

O GT de DIREITO TRIBUTÁRIO, ECONÔMICO E DO CONSUMIDOR, realizado no II Congresso do Vetor Norte – FAMINAS-BH, especificamente no dia 22 de outubro de 2019, trouxe relevantes e profícuos debates de temáticas que envolvem interesse direto da sociedade civil brasileira.

Inicialmente foram discutidos temas envolvendo relações de consumo, direitos dos consumidores perante fornecedores; possibilidade de inversão do ônus da prova; direito a indenização decorrente de condutas ilícitas praticadas pelos fornecedores; propaganda abusiva e enganosa, além de temas que envolvem tanto do direito individual quanto o direito coletivo do consumidor.

No âmbito do direito tributário, foram problematizadas questões atinentes ao ISSQN, ICMS, competência tributária, princípios que regem o direito tributário e, especialmente, o papel do Estado em vincular receitas para a implementação de políticas públicas essenciais à dignidade da coletividade, como é o caso da saúde e da educação.

Ao final, nos estudos propostos no contexto do direito econômico, foi debatido o papel do Estado na intervenção do domínio econômico, com o condão de atuar na erradicação de pobreza, combate à desigualdade regional, repressão à formação de carteis e estímulo da livre concorrência.

Hudson de Oliveira Cambraia

Nina Gabriela Borges Costa

João Salvador dos Reis Neto

O DEVER DE TRIBUTAR FRENTE AO DIREITO FUNDAMENTAL DE MORADIA

THE MUST TO TAX AGAINST THE FUNDAMENTAL RIGTH TO HOUSING

Nina Gabriela Borges Costa ¹

Mirelle Fernandes Soares ²

Resumo

O presente resumo visa analisar as legislações estaduais no que tange à cobrança do Imposto Sobre Transmissão Causa Mortis e Doação quando o bem a ser inventariado se tratar de um único imóvel utilizado para fins de moradia. Além de revisitar literaturas especializadas sobre o direito tributário e sua interface com o direito sucessório, mostra-se propositivo o estudo, pois a materialização do direito à moradia a partir das consequências mortis causa, perpassa pela necessidade de reformas que tenham por objetivo estabelecer parâmetros acerca das hipóteses de isenção do imposto quando preenchidos os requisitos do artigo 1.831 do Código Civil brasileiro.

Palavras-chave: Isenção, Imposto de transmissão causa mortis e doação, Direito fundamental à moradia

Abstract/Resumen/Résumé

This summary aims to analyze, by sampling, state laws regarding the collection of the Transfer Mortgage Cause and Donation Tax when the property to be inventoried is a single property used for housing purposes. In addition to revisiting specialized literature on tax law and its interface with inheritance law, the study proves to be purposeful, as the materialization of the right to housing from the consequences of mortis causa involves the need for reforms aimed at establishing parameters regarding assumptions of tax exemption when the requirements of article 1.831 of the Brazilian Civil Code are met.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Exemption, Transmission tax causes mortis and donation, Fundamental right to housing

¹ Advogada. Mestre em Direito Fiscal pela Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra (FDUC). Especialista em Tributário pelo IEC-PUC Minas. Atualmente, é Professora da Faculdade Kennedy

² Advogada. Mestre em Direito pela Universidade Federal de Minas Gerais - UFMG. Atualmente é docente do curso de Direito da Faculdade Kennedy de Minas Gerais.

INTRODUÇÃO

O recorte que se objetivou estudar consiste na cobrança do Imposto Sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação - ITCMD quando o bem a ser inventariado se tratar de um único imóvel utilizado para fins de moradia.

Inicialmente, é importante dispor que o tributo, muito embora, tenha sido criado na sua função fiscal, no qual o Estado visava angariar receitas para os cofres públicos para se manter, essa ideia foi completamente alterada ao longo do tempo, pois surgiu a necessidade de o Estado passar a intervir nas relações particulares a fim de promover políticas sociais e econômicas em prol da promoção do bem-estar social.

Quando se analisa as legislações estaduais relativas a cobrança de tal imposto, e, ante ao fato de cada Estado da federação ter discricionariedade para estabelecer regras e condições para a concessão da isenção, apresenta-se um grande contrassenso em relação a cobrança do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação, haja vista que a maioria das legislações não atendem às necessidades do contribuinte e, tampouco, a função social do tributo no que tange a sua distribuição de terra e concessão de uma vida digna ao cidadão.

Isto pois, nem sempre o dito “beneficiário”, ora contribuinte, do bem deixado por sucessão tem meios de arcar com o pagamento do referido tributo, sem que seja necessário expropriar-se do único imóvel deixado pelo falecido para cumprir com o encargo fiscal.

Diante da breve contextualização indaga-se se caberia ao Estado, sob o dever de tributar, inefetivar o direito fundamental à moradia daqueles que, em muitos casos, necessitarão desfazer do único imóvel deixado pelo *de cujus*, no intuito de cumprirem com as suas obrigações tributárias, pelo fato de por não se enquadrarem nos requisitos previstos pelas legislações estaduais que definem as hipóteses de isenção?

Por serem incipientes pesquisas com este mote, e, ao revés, serem corriqueiras situações em que a inventariança se resume apenas em um único imóvel que era destinado à residência do casal, mostra-se relevante a inquietude dos pontos de vistas acadêmico e sociojurídico.

OBJETIVOS

O objetivo geral do presente trabalho consiste na análise, por amostragem, de algumas legislações estaduais no que tange a cobrança do imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação.

São objetivos específicos, revisar as regras referentes ao direito real de habitação ao cônjuge ou companheiro supérstite nos termos do artigo 1831 do Código Civil brasileiro e, por

consequente, verificar se as legislações selecionadas cumpre com a função social do tributo, com o princípio da capacidade contributiva, bem como com o direito fundamental à moradia.

METODOLOGIA

O presente constitui um estudo interdisciplinar, que busca unir o conteúdo das disciplinas direito das sucessões e direito tributário tendo como pano de fundo a constitucionalização do direito que eleva a dignidade da pessoa humana como macroprincípio e mote para a efetividade dos direitos fundamentais, inclusive o direito à moradia.

Este estudo adotou a vertente metodológica jurídico-sociológica com o raciocínio indutivo-dedutivo.

Utiliza-se também da técnica de pesquisa teórica através dos procedimentos de análise de conteúdo bibliográfico, de sistematização de legislações estaduais que tratam do Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação.

O tipo de de investigação se pautou no jurídico-propositivo na medida em que se questiona o dever de tributar do Estado em relação à efetividade do direito fundamental à moradia, cujo objetivo é a propositura de lei complementar que aborde o tema ITCMD e a hipótese de isenção quando preenchidos os pressupostos do artigo 1.831 do Código de Reale, bem como da análise da capacidade contributiva do obrigado.

DESENVOLVIMENTO DA PESQUISA

No Estado Democrático de Direito, a tributação passou a ser utilizada não apenas como ramo do Direito Tributário, mas também do Direito Econômico, como instrumento social, devendo ser justa, na medida em que visa promover políticas protecionistas, redistribuição de renda e de terra, proteção à saúde, redução das desigualdades, a busca pelo pleno emprego e pela sobrevivência digna do ser humano, configurando, assim, sua função social.

Dentro dos impostos considerados fiscais, ou seja, àqueles que visam abastecer os cofres públicos, encontra-se o Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação – ITCMD, de competência estadual, conforme previsto no Artigo 155, II da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.

Um dos grandes problemas no que se refere a cobrança do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação, haja vista que nem sempre o dito “beneficiário” do bem deixado por sucessão tem condições de arcar com essa consequência jurídica, ou seja, com o pagamento do referido tributo, principalmente na situação em que o monte a se inventariar constituir um único

imóvel que era destinado à residência da família, juntamente com o cônjuge ou companheiro sobrevivente, o que lhe garantirá o direito real de habitação, nos termos do artigo 1.831 do Código Civil atual.

O direito real de habitação, direito personalíssimo e vitalício, visa proteger o cônjuge ou companheiro sobrevivente, garantindo-lhe qualidade de vida ao estabelecer conforto mínimo, manter uma morada.violando

Ao analisar legislações de determinados estados, verificou-se que violação ao princípio da capacidade contributiva e, por conseguinte, dos direitos fundamentais dos contribuintes, uma vez que as isenções previstas, nas legislações selecionadas, variam entre imóveis ou quinhões avaliados em: R\$30.000,00 (trinta mil reais), como no Estado do Ceará; R\$ 40.000,00 (quarenta mil reais), no Estado do Amapá; R\$100.000,00 (cem mil reais), no Estado da Amazônia; R\$144.000,00 (cento e quarenta e quatro mil reais), no Estado de Minas Gerais; além de outra legislação como, por exemplo, a do Estado de Alagoas que não trata, sequer, acerca das isenções sobre transmissão *causa mortis* de bens imóveis.

Há grande disparidade existente em cada legislação referente ao ITCMD (CARMONA, 2018, p. 1.374). Existirem unidades as quais consideram a relevância normativa do direito social à moradia, enquanto outras, a ignoram, como no caso do Estado de Alagoas. E também, no extremo oposto, exemplos de unidades federativas em que consta a previsão de que estão isentas de ITCMD as pessoas de baixa renda que comprovadamente não possuam outro imóvel.

Logo, a partir da análise, por amostragem, de legislações estaduais sobre o ITCMD e suas isenções, percebe-se que os Estados federativos têm obstado dos sucessores, sobretudo o cônjuge ou companheiro sobrevivente, o exercício de seu direito fundamental à herança e da proteção à morada do casal, quando são compelidos a alienar o único bem para pagamento do tributo.

Mostra-se um contrassenso os Estados da federação, considerando, sobretudo a insuficiência legislativa acerca de isenção do ITCMD que, após o envio das informações sobre os bens deixados pelo inventariado, avalie os bens imóveis às práticas do mercado imobiliário como forma de impedir a concessão de isenção do imposto, ainda que nas raríssimas hipóteses.

Ao avaliar o bem imóvel do ponto de vista do mercado sem considerar a capacidade do contribuinte, bem como se se trata de único imóvel em que o cônjuge ou companheiro sobrevivente fará jus ao direito real de habitação, a discricionariedade e a autonomia “desmedidas” dos Estados violam a teoria do patrimônio mínimo, na medida em que retira do contribuinte uma das forma de identidade pessoal, pois impossível é pensar em existência digna sem morada. (MILAGRES, 2011)

Nesse aspecto, nas palavras de Carmona (2018, p.1363), de fato, a tributação deve servir de garantia à consecução dos direitos fundamentais, mas certo é que, os direitos fundamentais também representam limites à tributação. O que torna imprescindível verificar qual a melhor conduta a ser adotada pelo Estado, qual seja: “tributar para garantir, ou não tributar para não restringir”.

A presença de se preservar um patrimônio mínimo aos indivíduos é que completa materialmente o conceito de Estado Democrático de Direito (VILANOVA, 1978, p. 78), encontrando o direito à moradia um limite à tributação.

Ao se deixar ao alvitre dos Estados aferir os bens imóveis a serem inventariados pautados em sua discricionariedade, acaba por colocar em xeque a função social da sucessão, bem como a função social do tributo como mecanismo de redistribuição de riqueza, corolário do direito de propriedade, direito fundamental que deve ser efetivado, principalmente, pelo executivo.

Ainda que o custo da manutenção estatal deva ser dividido de modo justo por todos os cidadãos, a cobrança dos tributos pelo Estado não deve ser utilizada para “restringir as necessidades fundamentais do indivíduo”. (MEIRA, 2012, p. 231-232 e 234).

Logo, diante de uma inventariança de baixo vulto por envolver apenas um bem imóvel que era utilizado para fins de moradia do casal (artigo 1.831 do Código Civil) e a partir da sondagem da capacidade contributiva dos herdeiros, o Tribunal do Rio Grande do Sul entendeu, em situação análoga, quando da decisão proferida no Agravo de Instrumento 409202-72.2013.8.21.7000/TJRS que não há necessidade de os herdeiros terem que se desfazer de bens para conseguirem o acesso à Justiça em processo de inventário.

Diante do referido julgado, filia-se ao entendimento, o qual já vem sendo reiteradamente utilizado no presente trabalho, no sentido de não se tratar de justiça social o fato de um o indivíduo desfazer de seu único bem, utilizado para fins moradia, com vista ao cumprimento de sua obrigação perante o Estado.

Para evitar uma expropriação, ainda que indireta, por parte dos estados, bem como para efetivar o direito fundamental à moradia, mostra-se fundante a implementação de Lei Complementar referente ao ITCMD, a fim de estabelecer critérios de isenção do ITCMD por cada Estado da federação.

Nesse sentido, estabelece Marcos Ricardo Cruz da Silva (2015), a ausência de uma lei geral em matéria de ITCMD, mesmo respeitados os limites constitucionais, propicia aos Estados-Membros e DF a definição de regras extremamente dissonantes entre si, no que concerne, inclusive, ao estabelecimento das alíquotas aplicáveis sobre as transmissões gratuitas, bem como regras distintas referente a isenção do imposto.

É sabido que a própria Constituição da República de 1988 estabelece em seu artigo 146, III, que: “ Cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária”. (BRASIL, 1988)

Assim, após a edição da Lei Complementar, propõe-se, posteriormente, uma reforma das leis estaduais quanto aos critérios de isenção de imposto. Para tanto, deve-se incluir entre as já definidas, a isenção do ITCMD quando se tratar de único imóvel a ser inventariado era utilizado para fins de moradia, e o cônjuge ou companheiro supérstite faça jus ao direito real de habitação, nos termos do artigo 1831 do Código Civil, desde que comprovada sua carência econômica, nos termos do Decreto-Lei nº 1.876, de 1981, que considera carente, ou de baixa renda, o responsável por imóvel cuja renda familiar mensal seja igual ou inferior a cinco salários mínimos, ou que esteja inscrito no Cadastro Único Para Programas Sociais do Governo Federal.

A edição de Lei complementar em matéria de ITCMD vai ao encontro do disposto no § 1º do artigo 145 da Constituição da República Federativa do Brasil, na medida em que sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte. (BRASIL, 1988)

CONCLUSÃO

Como quaisquer atos *inter vivos*, o evento *mortis causa* de um sujeito enseja a abertura da sucessão e, por consequência, ocorrerá a transmissão hereditária do patrimônio deixado pelo autor da herança. Tal fato tem relevância tributária flagrante já que se constitui em fato gerador de imposto: o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação – ITCMD

Como descrito, é salutar a inquietude quando tem-se a inventariança envolvendo um único bem imóvel que era destinado para fins de moradia do casal ou dos companheiros. Isto pois, o artigo 1.831 do Código Civil hodierno determina que ao cônjuge ou companheiro supérstite, qualquer que seja o regime de bens, será assegurado, sem prejuízo da participação que lhe caiba na herança, o direito real de habitação relativamente ao imóvel destinado à residência da família, desde que seja o único daquela natureza a inventariar.

O olhar do legislador infraconstitucional volveu-se à efetivar o direito fundamental à moradia, na medida em que a função social da herança busca redistribuir riquezas e, por conseguinte garantir o mínimo existencial do viúvo.

Todavia, por meio de amostragens de algumas Leis Estaduais referentes à aplicação do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação, pode-se verificar que, em total

inobservância à hierarquia do sistema normativo, cada Estado da federação possui legislação própria, com padrões e condições específicas no que tange à cobrança ou isenção de tal tributo.

Ainda que o constituinte originário, em seu artigo 155 tenha definido aos Estados e ao Distrito Federal a competência para instituir impostos sobre transmissão causa mortis e doação, diante das disparidades existentes nas legislações estaduais quanto aos critérios de isenções referente ao ITCMD, os Estados, sob o fundamento tributário, acabam por macular o direito à moradia daqueles que não se enquadraram nos requisitos de isenções previstos pela legislação de cada estado federativo.

Ao tributar, imponderadamente, pela preservação dos cofres públicos em detrimento da condição do sucessor, mais especificamente do cônjuge ou companheiro sobrevivente que exerce no imóvel inventariado sua moradia, implica a validação do abuso de direito dos estados, com a respectiva negação de a própria função social do tributo.

Ao inobservarem o direito social à moradia como critério para isenção do ITCMD, promove-se uma expropriação, ainda que indireta, pois muitos contribuintes, se tratando de único imóvel do monte partível, necessitarão dispor do bem no intuito de cumprirem com as suas obrigações tributárias.

O direito à moradia deve constituir limite fiscal para cobrar ITCMD considerando, *in casu*, se tratar de único imóvel residencial com vistas a garantia de uma existência digna a busca pela efetividade de tal direito, fundamental e social.

Mas para além de ser o único imóvel residencial que era utilizado como moradia do casal, em atenção ao §1º do artigo 145 da Constituição brasileira, deve-se volver à observância da capacidade contributiva do ponto de vista da desigualdade econômica dos indivíduos e do primado do justo distributivo.

Com vista à cumprir as funções sociais do tributo e da herança, propõe-se a edição de Lei Complementar em matéria de ITCMD, até então inexistente em nosso ordenamento jurídico, a fim de dispor acerca dos limites referentes a cobrança do referido imposto quando se tratar de o único imóvel a ser inventariado ser utilizado para fins de moradia, e o cônjuge ou companheiro supérstite faça jus ao direito real de habitação, nos termos do artigo 1831 do Código Civil, desde que comprovada sua carência econômica, nos termos do Decreto-Lei nº 1.876, de 1981, que considera carente, ou de baixa renda, o responsável por imóvel cuja renda familiar mensal seja igual ou inferior a cinco salários mínimos, ou que esteja inscrito no Cadastro Único Para Programas Sociais do Governo Federal.

Tal Lei Complementar se pautaria em critérios de justiça social. Ao se estabelecer um Estado Democrático de Direito cujo fundamento da República é garantir e, por conseguinte,

efetivar a dignidade da pessoa humana, mostra-se fulcral a materialização do direito à moradia nos casos em que o cônjuge ou companheiro tenha direito real de habitação.

Considerando que o direito à moradia é norma programática, a tributação não pode preponderar à um direito fundamental, mesmo porque, deve ser vista como instrumento social, sendo justa, na medida em que visa promover políticas protecionistas, inclusive redistribuição de renda, de terra e redução das desigualdades.

A edição da referida Lei Complementar encontra previsão na própria Constituição da República federativa do Brasil de 1988, por isso não se pautava inconstitucional, mesmo porque o seu pano de fundo consiste em efetivar o direito fundamental à moradia, tida como norma programática.

Não violaria o pacto federativo, pois mesmo que a Constituição estabeleça uma descentralização da receita e competência tributária, a Lei Complementar não impediria que os estados federados legislassem sobre o tema, mas, ao revés, forçaria que sua legislação estadual volvesse ao cumprimento da função social do tributo, tendo como motes a redistribuição de renda e redução das desigualdades sob o primado da dignidade da pessoa humana.

REFERÊNCIAS

CARMONA E OLIVEIRA. DIREITO SOCIAL À MORADIA COMO LIMITE À INCIDÊNCIA DO ITCD SOBRE IMÓVEIS DE FAMÍLIAS CARENTES

GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito das Coisas**. São Paulo: Editora Saraiva, 2010.

LEAL, Rogério Gesta. **A Função Social da Propriedade e da Cidade no Brasil**. Santa Cruz do Sul: Livraria do Advogado, 1998.

MARÉS, Carlos Frederico. **A Função Social da Terra**. Porto Alegre: Sérgio Antônio Fabris, 2003

MARRA, Natalia Cardoso. **Políticas Públicas De Habitação E A Efetivação Do Direito Social E Fundamental À Moradia**. Disponível em: <http://www.conpedi.org.br/manaus/arquivos/anais/fortaleza/3309.pdf>

MILAGRES, Marcelo de Oliveira. **Direito à Moradia**. São Paulo: Atlas, 2011.

PENTEADO, Luciano de Camargo. **Direito das Coisas**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2008.

PEREIRA, Caio Mario da Silva. **Instituições de Direito Civil- Direitos Reais**. 18 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2004.

SILVA. Marcos Ricardo Cruz da. **Porque precisamos de uma Lei Geral de ITCMD?** disponível em: http://www.fiscosoft.com.br/main_online_frame.php?page=/index.php?PID=319527, acesso em 05 de setembro de 2019.