

O ITCMD NO PROCESSO JUDICIAL DE INVENTÁRIO

THE ITCMD JUDICIAL PROCESS IN INVENTORY

Vinicius de Almeida Gonçalves¹

Taciana Mara Corrêa Maia²

Resumo: O presente trabalho busca analisar pontos fulcrais referentes à incidência do imposto de transmissão *causa mortis* e doação de quaisquer bens e direitos devido quando instaurado o processo judicial de inventário, a saber: a meação do meeiro; a decadência e prescrição no ITCMD e, a impossibilidade de discussão no inventário por arrolamento. O desenvolvimento para se atingir uma análise crítica a tais pontos teve como base a lei estadual n. 1.810/97 do Estado de Mato Grosso do Sul, como também entendimentos jurisprudenciais em especial do Tribunal de Justiça de Mato Grosso do Sul.

Palavras-chave: ITCMD. Inventário judicial. Arrolamento.

Abstract: *The present work aims to analyze key points concerning the incidence of the tax inheritance and donation of any property and rights because the court proceedings initiated when the inventory, namely the moiety of a sharecropper, and the decline in prescription ITCMD and the impossibility of discussion in inventory listing. The development to achieve a critical analysis of such points was based on state law n. 1.810/97 of Mato Grosso do Sul, as well as jurisprudential understandings in particular the Court of Mato Grosso do Sul.*

Keys words: *ITCMD. Inventory court. Enrollment.*

¹ Acadêmico do 9º semestre do curso de direito da faculdade UNIGRAN – Centro Universitário da Grande Dourados.

² Mestre em Direito Público – PUC/MG, Especialista em Direito Público – UNIFENAS/MG, Procuradora da Fazenda Nacional, Professora no Curso de Direito da Unigran/MS.

1. INTRODUÇÃO

Um dos efeitos gerados com a morte de uma pessoa física, na esfera civil, é a abertura da sucessão - mais especificamente a sucessão hereditária - que se resume na transferência da herança aos herdeiros legítimos e testamentários, conforme disciplina o artigo 1.784 do Código Civil.

Contudo, apesar da transferência dos bens do *de cuius* para os seus herdeiros ocorrer com o seu falecimento, faz-se necessária a formalização e regularização em relação à quota que cada um receberá sobre o patrimônio discutido, o que se alcança com a instauração do processo de inventário, podendo este ser realizado tanto pelas vias administrativas como judiciais.

Entre as formalidades que o inventário possui, há a obrigação do pagamento de tributos, frente à Fazenda Pública, para atingir, por fim, o formal de partilha e conseqüentemente, a almejada divisão dos bens.

O presente trabalho tem como objetivo apresentar, alicerçado no entendimento jurisprudencial dos Tribunais Superiores e do Tribunal de Justiça do Estado de Mato Grosso do Sul, uma análise crítica em relação à incidência do ITCMD no processo de inventário.

2. BREVES CONSIDERAÇÕES SOBRE O ITCMD

Inicialmente, vale tecer breves considerações sobre o ITCMD – imposto de transmissão *causa mortis* e doação de quaisquer bens ou direitos³.

O respaldo constitucional de tal imposto encontra-se no artigo 155, inciso I, da Constituição Federal, que atribui aos Estados e ao Distrito Federal a competência para sua instituição.

Já ao Código Tributário Nacional, coube tornar mais precisa a descrição do âmbito constitucional do tributo, em conformidade com a exigência do art. 146,

³ O ITCMD é o imposto privativo para tributar sobre a herança, contudo, pode ocorrer em casos concretos a configuração de outros tributos sobre a herança dentro do processo de inventário, exemplo o IR e ICMS. Entretanto, sempre deve-se observar os princípios norteadores do Direito Tributário para que não ocorram fenômenos não aceitos na esfera jurídica, como o *bis in idem* sobre a mesma base de cálculo. Nesse sentido, indica-se ao leitor: CASSONE, Vittorio. Tributação da herança: o art. 23 da lei 9.532/97 em face das competências privativas da União (IR) e dos Estados (ITCMD). *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 184, janeiro de 2.011, p. 136 a 158.

III, “a”, da vigente CF. Esse detalhamento, imposto pela Constituição objetiva, primordialmente, evitar que os legisladores dos diversos Estados brasileiros estabeleçam tratamentos diferentes.

Por sua vez, em consonância com a atribuição constitucional de competência, o fato gerador do ITCMD, é descrito e regulado em legislações específicas do Distrito Federal e dos Estados membros. No Estado do Mato Grosso do Sul, coube à Lei estadual n. 1.810 de 22 de dezembro de 1.997, no artigo 2º, inciso II, artigo 121 e seguintes, dispor sobre a matéria⁴.

Pelo fato de se tratar de um imposto, o mesmo não possui uma destinação específica, sob pena de violar sua própria natureza como trata a Carta Magna, tendo apenas a função de arrecadar *quantum* em favor do Ente que detêm a sua competência⁵.

Segundo o artigo 121, *caput*, da Lei estadual n. 1.810/97, do Estado de Mato Grosso do Sul, o ITCMD “incide sobre transmissão *causa mortis* e doação de quaisquer bens ou direitos” (*sic*). No parágrafo primeiro e no segundo do artigo mencionado, a lei apresenta conceitos sobre as figuras “doação” e “quaisquer bens ou direitos”, respectivamente, sendo doação:

Qualquer ato ou fato em que o doador, por liberalidade, transmite bens, vantagens ou direitos de seu patrimônio, ao donatário que os aceita, expressa, tácita ou presumidamente, incluindo-se as doações efetuadas com encargos ou ônus.

Já por quaisquer bens ou direitos:

Entende-se como quaisquer bens ou direitos, os bens imóveis e os direitos a ele relativos, os móveis, tais como, os semoventes, mercadorias e qualquer parcela do patrimônio que for passível de mercancia ou de transmissão, mesmo que representados por títulos, ações, quotas, certificados, registros ou qualquer outro bem ou documento.

⁴ Na Lei estadual n. 1.810/97, o imposto de transmissão *causa mortis* e doação possui a nomenclatura de “ITCD”. É comum também a utilização da expressão “ITCMD”, o que, se percebe ser uma sigla mais completa, pois incluiria toda a expressão *causa mortis*. No presente trabalho adota-se essa última, uma vez que acredita-se ser a melhor expressão para denominar tal imposto.

⁵ STEFANI, Anderson. ITCMD e o processo judicial de inventário ou arrolamento. Revista Jus Vigilantibus. 03 de maio de 2.007. Disponível em < <http://jusvi.com/artigos/24967> > Acesso em: 28 de fevereiro de 2.011.

Adiante, disciplina a Lei estadual, em seu artigo 122, as hipóteses de incidências do imposto em comento, das quais passa-se a analisar:

a) sucessão legítima e testamentária, inclusive na instituição e substituição do objeto do fideicomisso (artigo 122, inciso I). A primeira forma de sucessão deriva da lei, ocorrendo quando o *de cujus* não deixa testamento ou declaração de última vontade, sendo disciplinado no artigo 1.788 do Código Civil. A segunda, sucessão testamentária, como o próprio nome dispõe, ocorre através do testamento, conforme disciplina o artigo 1.789 do Código Civil. Já a substituição fideicomissária ocorre quando o autor da herança estipula em testamento que determinado herdeiro ou legatário terá a obrigação de transferir a herança para terceiro, quando falecer ou quando preenchida determinada condição.

b) cessão⁶, renúncia⁷ ou desistência, em favor de pessoa determinada ou quando já praticado algum ato de aceitação de herança (artigo 122, inciso II). Entende-se por cessão a transferência dos direitos sobre a herança de um herdeiro para determinada pessoa. Já a renúncia ocorre quando um herdeiro não aceita a herança, formalizando sua vontade através de ato solene. E, por fim, a desistência consiste na não aceitação da herança, porém sem demonstração expressa da vontade, como ocorre na renúncia.

c) doação, ainda que a título de adiantamento da legítima (artigo 122, inciso III). Segundo Caio Mário da Silva Pereira, a doação consiste no “contrato em que uma pessoa, por liberalidade, transfere de seu patrimônio bens ou vantagens para o de outra, que os aceita”⁸. A doação por adiantamento da legítima acontece quando há tal contrato entre ascendente e descendente - artigo 544, Código Civil - sujeitando-se a colação.

⁶ Sobre a possibilidade da incidência tributária com a ocorrência de cessão de direitos tributários, ver TJPE; APL 0207949-4; Afogados da Ingazeira; Oitava Câmara Cível; Rel. Des. Ricardo de Oliveira Paes Barreto; Jul 27/05/2010; DJEPE 19/08/2010. Em sentido contrário, negando a incidência do ITCMD ver TJRO; AI 100.001.2000.001310-3; Rel. Des. Roosevelt Queiroz Costa; DJERO 13/11/2008 p.40).

⁷ Ver TJPE; AC 0114731-1; Recife; Oitava Câmara Cível; Rel. Des. Francisco Jose dos Anjos Bandeira de Mello; Jul. 04/02/2010; DJEPE 24/02/2010).

⁸ PEREIRA, Caio Mário da Silva. *Instituições de direito civil, volume III: dos contratos. 13 ed. rev. e atual. por Regis Fichtner. Rio de Janeiro: Editora Forense. 2.009. p. 207.*

d) instituição de usufruto por ato não oneroso e sua extinção por falecimento do usufrutuário (artigo 122, inciso IV). Usufruto se trata de um direito real sobre coisa alheia, em que o usufrutuário pode-se utilizar da coisa mesmo que não seja o proprietário.

e) na desigualdade de valores da partilha, como a decorrente de inventário, arrolamento, separação ou divórcio (artigo 122, inciso V). Tais situações ocorrem com a partilha de bens realizada mediante via judicial.

No que atine aos contribuintes, facilmente se percebe que serão os herdeiros, legatários e donatários (artigo 131, inciso I), estendendo-se também para os terceiros que são beneficiários da desistência de quinhão ou de direitos, pelos herdeiros ou legatários (artigo 131, inciso II).

A base de cálculo do ITCMD, em razão da transmissão da propriedade ocorrer a título gratuito, não poderia ser outra que não o valor venal dos bens ou direitos que serão objetos de transmissão legítima ou testamentária ou então por doação, conforme disciplina o artigo 127, *caput*, da Lei estadual n. 1.810/97. Já as alíquotas são fixadas em 4%, nos casos de transmissão *causa mortis*, e, 2% (dois por cento), nos casos de doação, conforme artigo 129 da mesma lei⁹.

O fato gerador do ITCMD é apresentado no artigo 123 da Lei estadual. Observa-se ainda, que existe a possibilidade de ocorrer diversos fatos geradores distintos quantos forem os herdeiros, legatários ou donatários, independentemente se o objeto da transmissão se tratar de coisa divisível ou indivisível, como trata o artigo 124.

Segundo o artigo 123, o fato gerador do ITCMD poderá ocorrer: I – nas transmissões *causa mortis* e na instituição do fideicomisso, no último dia do mês posterior ao do óbito; II – nas doações, na substituição do fideicomisso e nas demais hipóteses do artigo anterior, na data do recebimento do bem ou direito.

Entretanto, diante da impossibilidade de se determinar uma data correta para a ocorrência do fato gerador, disciplina o parágrafo único do

⁹ As alíquotas no ITCMD devem obedecer ao disposto na súmula n. 112 do STF que determina: “o imposto de transmissão *causa mortis* é devido pela alíquota vigente ao tempo da abertura da sucessão”.

artigo 123, que se deve tomar como válida a data que: I – nas transmissões *causa mortis*, corresponder à abertura da sucessão; II – nas doações, corresponder ao primeiro dia do ano civil em que o donatário recebeu a posse ou o direito sobre a coisa doada.

Por fim, na sistemática de lançamento do ITCMD, a autoridade administrativa constitui o crédito tributário com base em informações prestadas pelo próprio sujeito passivo (quando este declara o valor do bem transferido) ou por terceiro (quando, por exemplo, é usado o valor decorrente de avaliação judicial).

A hipótese se subsume, com precisão, à definição constante no art. 147 do Código Tributário Nacional, o que demonstra que o tributo é lançado por declaração, o que não impede, respeitado o prazo decadencial, o lançamento de ofício de valores não pagos quando, por exemplo, fatos geradores ocorrerem e forem omitidos da autoridade fiscal.

3. DA AVALIAÇÃO E CÁLCULO DO ITCMD, SEGUNDO O CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL

O Código de Processo Civil, disciplina, nos artigos 1.003 a 1.013, a avaliação e o cálculo do ITCMD.

Conforme trata o artigo 1.003, em sede de últimas declarações do inventário, caso não ocorra impugnação, ou se as apresentadas, já tiverem sido decididas, o juiz nomeará um perito – contador – para realizar a avaliação dos bens que integram o espólio¹⁰.

A presença de incapazes dentre os herdeiros aconselha que seja feita a avaliação dos bens¹¹; pois segundo o artigo 1.007, se dispensará a avaliação na hipótese em que os herdeiros sejam maiores e capazes e caso a Fazenda Pública concorde com o valor atribuído em primeiras declarações aos bens do espólio.

¹⁰ *A avaliação mencionada não é necessária, do ponto de vista fiscal, quando já há prova do valor dos bens cadastrados pelo poder público municipal para fim de cobrança de IPTU.*

¹¹ NERY JUNIOR, Nelson. ANDRADE NERY, Rosa Maria de. *Código de processo civil e legislação extravagante*. 9. ed. rev. e atual. e ampl. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais. 2.006. p. 1.021.

Salienta-se que, não será realizada a avaliação dos bens caso o inventariante apresente já na petição inicial ou em outro momento anterior ao do artigo 1.003, o imposto devidamente pago. Conforme exposto acima, o lançamento do ITCMD – em regra – se dá por declaração do contribuinte ou responsável e no caso do processo judicial de inventário esses poderão ser os herdeiros, legatários ou terceiros interessados na sucessão como também a pessoa do inventariante¹²⁻¹³.

Lado outro, caso seja realizada a avaliação e entregue o laudo ao juiz, esse determinará a intimação das partes para que se manifestem em 10 (dez) dias (artigo 1.009). Caso ocorra a aceitação será lavrado o termo de últimas declarações, no qual novamente serão ouvidas as partes no prazo de 10 (dias) para, somente depois, ser realizado o cálculo do imposto (artigos 1.011 e 1.012).

Com o cálculo elaborado, conforme disciplina o artigo 1.013, as partes serão ouvidas no prazo de 05 (cinco) dias e após será ouvida a Fazenda Pública. As partes poderão impugnar o cálculo, se tais impugnações forem deferidas pelo juiz, esse remeterá os autos para o contador realizar novo cálculo, após, o juiz promoverá seu julgamento. Somente após a manifestação do juiz sobre o cálculo do imposto é que o pagamento deste será devido, conforme entendimento do enunciado n. 114 da Súmula do Supremo Tribunal Federal: “O imposto de transmissão *causa mortis* não é exigível antes da homologação do cálculo”.

4. A INCIDÊNCIA DO ITCMD E A MEAÇÃO DO CÔNJUGE OU CONVIVENTE MEEIRO

Um ponto que foi objeto de muita discussão jurisprudencial e doutrinária consiste em definir se o cálculo do valor do ITCMD atingiria também a meação do cônjuge ou convivente meeiro.

¹² *O inventariante pode ser visto como responsável pelo pagamento do ITCMD (ROCHA, Eduardo Machado. Sucessão hereditária: prática do inventário e partilha: doutrina, jurisprudência e modelos práticos. 2. ed. rev. e ampl. São Paulo: Editora Pillares. 2.010. p. 259), porém, o pagamento recai sobre o quinhão de todos os herdeiros ou legatários. “No curso do processo de inventário, incertezas surgem sobre quem é o responsável pelo pagamento do imposto. Mas quanto a isso não há dúvidas: o pagamento deve ser realizado pelos herdeiros ou legatários, sendo cada um o responsável pela quitação do valor do tributo decorrente do seu quinhão da herança”. (MENTA BRAGA, Isabella. As dúvidas para cálculo do imposto “causa mortis”. Revista Consultor Jurídico. 23 de novembro de 2009).*

¹³ *Vale apontar que, mesmo se o ITCMD for recolhido antecipadamente não há empecilho para que a Fazenda Pública reveja ou discuta o cálculo, nesse sentido, ver TJPR; A.I. 0619632-3; Mamboré; Décima Segunda Câmara Cível; Rel. Des. Rafael Augusto Cassetari; DJPR 08/06/2010.*

Sendo casado o autor da herança, é importante que se note a diferença entre herança e meação, porque esta não é objeto de transmissão de propriedade e, assim, não pode ser submetida à tributação. O tributo incide sobre a transmissão da propriedade em decorrência da morte. Não sobre a meação, pois esta já pertencia ao cônjuge sobrevivente. Na dissolução da sociedade conjugal por morte, verificar-se-á a meação do cônjuge sobrevivente de conformidade com os dispositivos do Código Civil que regulam o regime de bens, deferindo-se a herança aos herdeiros na forma também daquele Código estabelecida (artigo 1.685 do Código Civil).

Objeto da transmissão de propriedade é apenas a herança. Não a meação. Aberta a sucessão – diz a lei –, a herança transmite-se, desde logo, aos herdeiros legítimos e testamentários (artigo 1.784 do Código Civil).

Nesse sentido Isabella Menta Braga discorre:

Um detalhe importante sobre a base de cálculo do imposto é que a parte dos bens deixados pelo falecido que é, por direito, do cônjuge, em razão do regime de casamento escolhido – meação – não será incluída, informação importante tendo em vista a forma de lançamento do tributo.

Dizemos isso, pois é o próprio contribuinte ou o “administrador” do inventário quem faz o preenchimento da declaração do ITCMD, que nada mais é que um resumo dos bens deixados, dos herdeiros/legatários e dos valores a serem pagos. Diante disso, é evidente a importância da informação sobre a exclusão da meação da base de cálculo, já que pode ser que o preenchimento equivocado da declaração gere ao cônjuge a obrigação de pagamento, obrigação essa a qual não estaria obrigado.¹⁴

Eduardo Machado Rocha, em sua obra *Sucessão Hereditária – Prática do Inventário e Partilha*, ao tratar sobre o tema apresenta o entendimento do Superior Tribunal de Justiça nesse mesmo sentido, em vedar a incidência do imposto em tela sobre a parte do cônjuge ou convivente meeiro. *In verbis*:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO. INCIDÊNCIA SOBRE MEAÇÃO PARTILHÁVEL. VIÚVA MEEIRA. ILEGITIMIDADE PASSIVA.

¹⁴ MENTA BRAGA, Isabella. *Op. cit.*

1. Não se aplica Imposto sobre Transmissão *Causa mortis* e Doação – ITCMD nos bens pertencentes à viúva meeira, pois ela não é herdeira, incidindo o imposto somente sobre a meação partilhável. Precedentes do STJ. 2. Ressalta-se que, se o tributo fosse devido, correto seria cobrá-lo da herdeira. Está evidenciada, portanto, a ilegitimidade passiva da agravada para figurar como contribuinte do imposto em discussão. (STJ – AgRg no Resp 821.904/DF; relator Min. Herman Benjamin, T2 – Segunda Turma, DJ 11/09/2009).¹⁵

5. DA DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO DO ITCMD

Os tributos estão sujeitos aos efeitos da decadência e prescrição, sendo que o Código Tributário Nacional classifica essas figuras jurídicas como formas de extinção do crédito tributário – artigo 156, inciso V, CTN.

Com a ocorrência do fato gerador, nasce a obrigação tributária. Com o lançamento, a obrigação é tomada líquida e certa, surgindo o crédito tributário.

Caso o sujeito passivo não pague o valor relativo ao crédito tributário, violando o direito da Fazenda Pública, esta deverá promover a competente ação de execução fiscal, visando à satisfação do crédito.

O prazo para que a Administração Tributária, por meio da autoridade competente, promova o lançamento é decadencial.

O prazo para que se ajuíze a ação de execução fiscal é prescricional.

A regra geral de decadência está prevista no inciso I do art. 173 do CTN, segundo o qual o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Segundo o artigo 122, inciso I da Lei estadual n. 1.810/97 do Estado de Mato Grosso do Sul, a incidência do ITCMD ocorre no momento da sucessão legítima ou testamentária. Uma interpretação precitada levaria ao entendimento que devido o fato gerador ocorrer com a abertura da sucessão, ou seja, com a morte de uma pessoa física, o Fisco teria o prazo de 05 (cinco) anos para constituir o crédito tributário, a partir do primeiro dia do exercício seguinte

¹⁵ ROCHA, Eduardo Machado. *Op. cit.* p. 259.

àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, um ano após a morte do autor da herança.

Porém, diante da impossibilidade fática do Fisco em apurar os dados necessários para a constituição do crédito tributário, o Supremo Tribunal Federal editou o enunciado n. 114, a saber: “o Imposto de Transmissão *Causa Mortis* não é exigível antes da homologação do cálculo”.

Dessa forma, para evitar a ocorrência de decadência do crédito tributário, principalmente quando não há instauração do processo de inventário no prazo de 05 anos do falecimento do *de cuius*, o início do prazo decadencial no ITCMD, dentro do processo de inventário judicial, somente ocorrerá após a homologação do cálculo do imposto¹⁶. Nesse sentido, já decidiu o Tribunal de Justiça do Estado de Mato Grosso do Sul:

AGRAVO DE INSTRUMENTO – INVENTÁRIO – ITCMD – DECADÊNCIA – AUSÊNCIA DE HOMOLOGAÇÃO DO CÁLCULO – SÚMULA 114 DO STF – ARTS. 1.013, §2º, 1.031, §2º, AMBOS DO CPC – RECURSO PROVIDO.

A contagem do prazo decadencial inicia-se após a homologação do cálculo do Imposto pelo juízo do inventário, já que, neste caso, o crédito tributário somente passa a ser devido após a homologação judicial do cálculo. (TJMS; AI. 2007.003559-2/0000-00; Rel. Des. Hamilton Carli; DJEMS 04/10/07).

Homologado o cálculo pelo juiz, este intimará a Fazenda Pública para se manifestar. Nesse momento inicia-se o transcurso temporal do prazo decadencial, como denota a súmula n. 114 do STF; cabendo à Fazenda Pública realizar constituição do crédito pela diferença reputada devida.

A partir da constituição do crédito tributário inicia-se a contagem do prazo prescricional de 05 (cinco) anos para o Estado promover medida judicial cabível, observando-se as hipóteses de interrupção da prescrição nos termos do parágrafo único do artigo 174 do CTN.

¹⁶ Como tivemos oportunidade de apontar, os herdeiros não são obrigados a esperar a avaliação pericial e a homologação do cálculo para constituir o crédito tributário, poderão, no decorrer do inventário, prestarem as informações necessárias ao Fisco, para que este, administrativamente, lance o crédito tributário. Porém, defende-se que, mesmo nesse caso, em que há a antecipação no pagamento do ITCMD, deve-se seguir o entendimento da súmula n. 114 do STF.

6. A PENALIDADE DO ARTIGO 983 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL E ISENÇÃO AO ITCMD

O artigo 983 do Código de Processo Civil estipula o prazo de 60 (sessenta) dias, a contar do falecimento do *de cuius*, para que seja providenciada a abertura do processo de inventário. O não respeito a esse prazo resulta na aplicação de multa em favor do Fisco; sendo que, sob a luz do artigo 135, § 2º da Lei estadual n. 1.180/97 do Estado de Mato Grosso do Sul, tal multa será no montante de 25% (vinte e cinco por cento) sobre o valor do ITCMD devido.

A constitucionalidade da aplicação da penalidade acima mencionada já foi analisada pelo Supremo Tribunal Federal, tratando-se inclusive de matéria súmula, conforme enunciado n. 542 da Súmula do Pretório Excelso: “Não é inconstitucional a multa instituída pelo Estado-membro, como sanção pelo retardamento do início ou da últimação do inventário”.

Inclusive, com a finalidade de evitar a aplicação de penalidade, a abertura do inventário pode ser realizada sem a necessidade de constar, logo na petição inicial, as primeiras declarações. Pode dessa maneira, o processo de inventário ser instaurado, por meio de petição simples, apenas no intuito de não se sujeitar à multa imposta em lei.

Interessante questão reside na possibilidade do não pagamento da multa, caso os herdeiros sejam beneficiados pela isenção à obrigação tributária principal, ou seja, ao pagamento do ITCMD. Tal questão já foi discutida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Mato Grosso do Sul, no sentido de “estender” a isenção a multa pelo não cumprimento do prazo de 60 (sessenta dias):

APELAÇÃO CÍVEL – INVENTÁRIO – SENTENÇA QUE DECLAROU A ISENÇÃO DO ITCMD À OPERAÇÃO DE TRANSMISSÃO *CAUSA MORTIS* E HOMOLOGOU A PARTILHA DO BEM - PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS PREVISTOS EM LEI ESTADUAL PARA A INCIDÊNCIA DA NORMA DE ISENÇÃO TRIBUTÁRIA – PRETENSÃO DE APLICAÇÃO DE MULTA PELO NÃO AJUIZAMENTO DO INVENTÁRIO NO PRAZO ESTABELECIDO – INAPLICABILIDADE DA MULTA NA HIPÓTESE DE ISENÇÃO DO TRIBUTO – SENTENÇA MANTIDA –

RECURSO IMPROVIDO.

1. Preenchidos os requisitos previstos no art. 126, inc, II, da Lei Estadual n. 1.810/1997, verifica-se a isenção do Imposto de Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens e Direitos – ITCMD, o que permite a homologação da partilha do bem inventariado sem o recolhimento do referido tributo.

2. *Não é aplicável a multa decorrente do não ajuizamento do inventário no prazo estabelecido, porquanto trata-se de penalidade pecuniária pelo não pagamento do ITCMD, quando devido, de modo que é pena prevista pelo inadimplemento do contribuinte, o que não se verifica no caso de isenção do referido tributo. (grifo nosso).*

Recurso conhecido, mas improvido, mantendo inalterada a decisão objurgada. (TJMS; Ap-Civ. 2010.006519-3/0000-00; Iguatemi; Quarta Turma Cível; Rel. Des. Dorival Renato Pavan; DJEMS 28/04/2010).

Diante de a penalidade pecuniária ser aplicada pelo não pagamento do ITCMD, quando devido, de modo que é pena prevista pelo inadimplemento do contribuinte, quando há ocorrência de isenção não há que se falar em imposição de multa.

Para melhor elucidação da matéria, insta citar o artigo 134 da Lei estadual que induz à conclusão acima esposada, conforme se observa a seguir:

Art. 134. A falta de recolhimento do ITCD , no todo ou em parte, ou o atraso no seu recolhimento, acarreta: I - a atualização monetária do valor devido; II - a exigência de juro até o recolhimento; III - a aplicação das penalidades previstas no artigo seguinte.

Por fim, a parte final do artigo 983 do CPC, estipula o prazo de 12 (doze) meses para encerramento do processo judicial de inventário. Contudo, deve-se observar que se trata de um prazo impróprio, podendo o juiz da causa até prorrogar tal prazo de ofício.

7. A DISCUSSÃO DO ITCMD NO INVENTÁRIO POR ARROLAMENTO

O inventário por arrolamento encontra respaldo legal no Código de Processo Civil, nos artigos 1.031 a 1.038. Trata de um procedimento que visa à

celeridade processual, sendo dividido em duas hipóteses, a primeira seria do artigo 1.031, *caput*, CPC – quando há herdeiros maiores e capazes, e, a segunda hipótese se encontra no artigo 1.306, *caput*, CPC – quando, mesmo existindo herdeiros menores, os bens do espólio não ultrapassarem o valor de 2.000 ORTNs.

Por força do artigo 1.034 do Código de Processo Civil, não serão discutidos, dentro do arrolamento, questões sobre lançamento, pagamento ou quitação de tributos incidentes a transmissão da propriedade dos bens do espólio.

No inventário, com a homologação do cálculo, o juiz intimará a Fazenda Pública para se manifestar sobre o valor do imposto devido, podendo as partes entrarem na discussão sobre o valor, o lançamento e outras questões envolvendo o ITCMD. Tal situação não é possível no arrolamento, pois, ao analisar o § 2º do artigo 1.034 do CPC, percebe-se que a discussão sobre os valores devidos deverá ser feita na via administrativa ou na via judicial, essa última, por meio de ação autônoma.

Contudo, como demonstra o artigo 1.031, § 2º do CPC – ou, conforme o caso concreto, o artigo 1.036, § 5º - o formal de partilha apenas será expedido pelo juiz quando ficar comprovado nos autos a quitação dos tributos devidos à Fazenda Pública. Sobre o tema apresenta-se entendimento do Egrégio TJMS:

APELAÇÃO CÍVEL. INVENTÁRIO CONVERTIDO EM ARROLAMENTO. DISCORDÂNCIA ACERDA DO RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS. QUESTIONAMENTO INADMISSÍVEL NO PROCEDIMENTO DO ARROLAMENTO. EXPEDIÇÃO DE CARTA DE ADJUDICAÇÃO E/OU FORMAL DE PARTILHA. IMPOSSIBILIDADE ANTES DA QUITAÇÃO DO TRIBUTO. RECURSO PROVIDO EM PARTE.

O Superior Tribunal de Justiça já decidiu no arrolamento não se admitem questões relativas a lançamentos de tributos relativos à transmissão. Nos termos do art. 1.031, § 2º, do CPC, transitada em julgado a homologação da adjudicação e/ou formal de partilha, a expedição ficará suspensa até a comprovação pelo inventariante da quitação de todos os tributos à Fazenda Pública. (TJMS; AC-ProcEsp 2010.017863-4/0000-00; Mundo Novo; Quarta Turma Cível; Rel. Des. Rêmolo Letteriello; DJEMS 06/07/2010).

Vale apontar que a prova de quitação dos tributos, só será exigida no final do trâmite do arrolamento, ou seja, no momento anterior da sentença e expedição de partilha ou adjudicação. Cabe ao juiz, dessa maneira, apenas fiscalizar se foi realizado o pagamento dos tributos devidos, em consonância com os valores declarados pelas partes, sem adentrar em qualquer questão ou discussão sobre o imposto.

Caso o Fisco queira discutir algum ponto sobre o imposto devido, deverá valer-se de outras vias diversas do arrolamento. E, caso seja promovido o debate sobre o ITCMD devido no caso concreto na via administrativa ou judicial, a Fazenda Pública deverá comunicar o juízo das sucessões para que esse suspenda os autos de arrolamento até a apreciação da questão em esferas mencionadas.

Situação diversa dos artigos 1.031, § 2º e artigo 1.036, § 5º do CPC, poderá ocorrer, caso reste configurado nos autos hipótese de isenção do ITCMD – artigo 126 da Lei estadual n. 1.810/97 do Estado de Mato Grosso do Sul. Nesse caso, nada impedirá o juiz de proferir sentença e homologar o formal de partilha ou adjudicação, nem mesmo o ajuizamento extemporâneo, em razão da extensão da isenção à eventual penalidade.

8. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Ao analisar-se a Lei estadual n. 1.810/97 do Estado de Mato Grosso do Sul verifica-se que o ITCMD foi disciplinado de forma satisfatória, obedecendo ao disposto na Constituição Federal e no Código Tributário Nacional.

Porém, nosso sistema jurídico é vítima de um problema nos centros produtores das normas, que as impede de serem vistas como algo consistente e completo. Deve o Direito, portanto, ser apreciado como uma construção baseada na realidade humana, o que nos leva a valer-se de diversas fontes do direito, entre as quais, a jurisprudencial, que balizou o presente trabalho.

No decorrer deste estudo, foi apresentado o entendimento jurisprudencial sobre o ITCMD no processo de inventário, como a não incidência de tal imposto na parte que corresponde à meação do cônjuge ou companheiro meeiro, bem como a possibilidade de dar-se nova interpretação à lei sobre o termo inicial do prazo decadencial de constituição do crédito tributário.

Abordou-se ainda, importante inovação da jurisprudência do Tribunal de Justiça do Estado de Mato Grosso do Sul, ao estender a isenção do ITCMD à multa prevista pelo não cumprimento do prazo do artigo 983 do CPC.

Por fim, foi visto que, em respeito ao disciplinado no Código de Processo Civil, a jurisprudência é pacífica em vedar possíveis discussões sobre o imposto em tela quando o inventário é processado por meio de arrolamento, devendo tal discussão ser levantada na via administrativa ou em ação autônoma.

9 REFERÊNCIAS

CASSONE, Vittorio. *Tributação da herança: o art. 23 da lei 9.532/97 em face das competências privativas da União (IR) e dos Estados (ITCMD)*. **Revista Dialética de Direito Tributário**. n. 184. janeiro de 2.011.

HARADA, Kiyoshi. *Imposto de renda. Decadência: termo inicial e termo final*. **Jus Navigandi**, Teresina, ano 8, n. 61, 1 jan. 2003. Disponível em: <<http://jus.uol.com.br/revista/texto/3595>>. Acesso em: 28 de fevereiro de 2.011.

MENTA BRAGA, Isabella. *As dúvidas para cálculo do imposto “causa mortis”*. **Revista Consultor Jurídico**. 23 jan. 2009. Disponível em: <<http://www.fenatracoop.com.br/site/2010/01/inventario-e-o-imposto-%E2%80%9Ccausa-mortis%E2%80%9D>>. Acesso em: 28 de fevereiro de 2.011.

NERY JUNIOR, Nelson. ANDRADE NERY, Rosa Maria de. *Código de processo civil e legislação extravagante*. 9. ed. rev. e atual. e ampl. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais. 2.006.

PEREIRA, Caio Mário da Silva. *Instituições de direito civil, volume III: dos contratos*. 13 ed. rev. e atual. por Regis Fichtner. Rio de Janeiro: Editora Forense. 2.009.

ROCHA, Eduardo Machado. *Sucessão hereditária: prática do inventário e partilha*:

doutrina, jurisprudência e modelos práticos. 2. ed. rev. e ampl. São Paulo: Editora Pillares. 2.010.

STEFANI, Anderson. *ITCMD e o processo judicial de inventário ou arrolamento*. **Revista Jus Vigilantibus**. 03 de maio de 2.007. Disponível em < <http://jusvi.com/artigos/24967>> Acesso em: 28 de fevereiro de 2.011.

9.1 Jurisprudências utilizadas

TJMS; AC-LEsp 2010.006519-3/0000-00; Iguatemi; Quarta Turma Cível; Rel. Des. Dorival Renato Pavan; DJEMS 28/04/2010.

TJMS; AI. 2007.003559-2/0000-00; Rel. Des. Hamilton Carli; DJEMS 04/10/07.

TJMS; AC-ProcEsp 2010.017863-4/0000-00; Mundo Novo; Quarta Turma Cível; Rel. Des. Rêmolio Letteriello; DJEMS 06/07/2010.

TJMS; Ap-Civ. 2010.006519-3/0000-00; Iguatemi; Quarta Turma Cível; Rel. Des. Dorival Renato Pavan; DJEMS 28/04/2010

TJPE; AC 0114731-1; Recife; Oitava Câmara Cível; Rel. Des. Francisco Jose dos Anjos Bandeira de Mello; Jul. 04/02/2010; DJEPE 24/02/2010.

TJPE; APL 0207949-4; Afogados da Ingazeira; Oitava Câmara Cível; Rel. Des. Ricardo de Oliveira Paes Barreto; Jul 27/05/2010; DJEPE 19/08/2010.

TJPR; A.I. 0619632-3; Mamboré; Décima Segunda Câmara Cível; Rel. Des. Rafael Augusto Cassetari; DJPR 08/06/2010.

TJRO; AI 100.001.2000.001310-3; Rel. Des. Roosevelt Queiroz Costa; DJERO 13/11/2008.