IMPÔSTO DE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS — *IMPÔSTO PROGRESSIVO*

— O impôsto progressivo é, na realidade, um impôsto proporcional, cuja proporção aumenta à medida que cresce o valor tributado.

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO RIO DE JANEIRO

Estado do Rio de Janeiro *versus* Espólio de Elisa Goettnauer de Carvalho
Agravo de instrumento n.º 11.869 — Relator: Sr. Desembargador FELÍCIO PANZA

ACÓRDÃO

Vistos êstes autos de agravo de instrumento nº 11.869, vindos da comarca de Petrópolis, entre as partes acima mencionadas:

No inventário dos bens deixados por dona Elisa Goettnauer Carvalho, ao

elaborar o cálculo para o pagamento do impôsto de transmissão *causa mortis*, o contador do juízo, ao apurar o tributo que incide no quinhão hereditário de cada filho do *de cujus*, no valor de Cr$ 141.428,57, aplicou as taxas sucessivas de 3, 4 e 5%, de acôrdo com a tabela II, que acompanha a Lei nº 49-A, de 6 de dezembro de 1947, consoante as disposições contidas no artigo 7º da Lei nº 3.852, de 31 de dezembro de 1958.

A Fazenda Pública impugnou o cálculo sob o fundamento de que a taxa aplicável é a de 5% e recai diretamente sôbre o valor total do quinhão atribuído a cada herdeiro ou legatário; mais, que o cálculo se efetua segundo uma tabela graduada progressivamente, cujas taxas variam em razão do grau de parentesco e do valor da herança.

Assim — sustenta — a aplicação do impôsto não se processa fazendo incidir tôdas as taxas da tabela, até alcançar o limite estabelecido pelo quinhão hereditário, mas sim, tal aplicação sucessiva das diversas taxas, ou apenas da que corresponda ao valor do quinhão, representa, na decretação dos impostos, uma faculdade conferida ao Govêrno estadual, pela própria Constituição em seu artigo 68, e, no uso desta faculdade foi promulgada a Lei 3.852, já referida, que determina em seu artigo 7º, que a taxa fixada na tabela recaia diretamente sôbre o valor total do quinhão hereditário.

Pelo despacho de fls. 7 v., o dr. juiz julgou improcedente a impugnação e certo o cálculo, por isso que feito de acôrdo com o artigo 69 da Constituição estadual, segundo o qual o impôsto *causa mortis* é graduado consoante o valor do quinhão hereditário.

Incorformada, agravou a Fazenda, agravo que foi processado na forma da lei. Nesta instância, a douta Procuradoria-Geral opinou.

É o relatório.

VOTO

A controvérsia de que nos dá conta o agravo, conforme lembrou o ilustre Dr. Promotor de Justiça, Raul de Figueiredo Meireles — fls. 15 — já foi resolvida por esta colenda Câmara, unânimemente, como se vê do agravo de instrumento, também de Petrópolis, número 10.933, publicado no *Diário de Justiça* de 28-6-60. Outras decisões existem, aliás, no mesmo sentido.

É que esta Câmara tem em vista o disposto no artigo 69, da Constituição estadual: "O impôsto de transmissão *causa mortis* variará com o grau de parentesco e será graduado, progressivamente, de acôrdo com o valor do quinhão hereditário."

A regra constitucional - de evidência cristalina. O impôsto regula-se à vista de dois fatôres: grau de parentesco e valor do quinhão hereditário, sôbre o qual é graduado progressivamente.

O brilhante juiz *a quo* desenvolve, em tôrno do assunto, êste raciocínio bem expressivo: "Para atender ao mandamento constitucional, o legislador elaborou a Tabela II, da Lei 49-A, de 6-12-47, pela qual graduou os valôres dos quinhões hereditários para o fim de possibilitar a *progressão* referida no texto constitucional. Graduar progressivamente, portanto, traduz a idéia de progressão através de uma série não interrompida de graus e têrmos; a idéia de que a progressão se faz, necessàriamente, de um têrmo ou grau, para o seguinte, sem interrupção, sem que se possa saltar um só, isto é, sem que se deixe de considerar qualquer dos têrmos, ou graus, da série". "Portanto evidente se torna que o legislador constituinte, ao expressar

que o impôsto *causa mortis* seja graduado progressivamente de acôrdo com o valor do quinhão hereditário, o que teve em mente foi a idéia de que o impôsto incida, progressivamente, em todos os graus ou têrmos, que porventura antecedem, em valor, o *quantum* do quinhão hereditário". E prossegue: "A graduação se faz através de um cálculo que se atenha a todos os graus que na Tabela antecedem o grau ou têrmo, correspondente ao valor do quinhão. A Fazenda Estadual, impressionada com o que dispõe o artigo 7º da Lei nº 3.852, de 31-12-58, pretende que o cálculo do impôsto tenha por base tão-sòmente o valor do quinhão hereditário, *e não os diversos valôres que, na tabela, antecedem o do quinhão*". Mas onde ficará o *graduar progressivamente* do texto constitucional se prevalecer o entendimento da Fazenda? O legislador constituinte não expressou apenas a idéia de *graduar*, nem tão-sòmente a de *progressão*. Êle escreveu, isto sim, as *duas palavras*, porque sua idéia foi a de calcular o impôsto de maneira gradual e progressiva, isto é, de maneira progressiva através dos graus". O artigo 7º referido, a que se apega a Fazenda, é dispositivo que contraria a Constituição estadual". Mas entre um e outro, esta é que prevalece.

São de aceitar as razões e conceitos aduzidos pelo despacho agravado. Respeitado o grau de parentesco, o impôsto é regulado, progressivamente, atento o valor do quinhão hereditário.

Progressivamente é o que se faz com *progressão*, com "desenvolvimento progressivo", com "continuação ou sucessão", aumentando. A significação da palavra, encontrada nos léxicos, não difere de muito da acepção técnica.

O Professor Rubens Gomes de Sousa, em seu *Compêndio de Legislação Tributária* (3ª edição), depois de prelecionar que a classificação dos impostos em — fixos, proporcionais e *progressivos* é puramente jurídica, porque se baseia no critério formal da maneira de calcular o impôsto, isto é, do tipo de — *alíquota*, assim define os impostos progressivos: são aquêles impostos cuja alíquota é fixada na lei em porcentagem variável conforme o valor da matéria tributável. E esclarece: O impôsto progressivo é na realidade um impôsto proporcional, cuja proporção aumenta à medida que aumenta o valor da matéria tributada. A progressão, isto é, o crescimento da alíquota, pode ser simples ou graduada. Progressão simples é aquela em que cada alíquota maior se aplica por inteiro a tôda a matéria tributável; graduada, a em que cada alíquota maior calcula-se apenas sôbre a parcela de valor compreendida entre um limite inferior e outro superior, de modo que é preciso aplicar tantas alíquotas quantas sejam as parcelas de valor e depois somar todos êsses resultados parciais para obter o impôsto total a pagar."

Ainda quando o dispositivo do artigo 7º invocado e a que se arrima a Fazenda agravante não estivesse às testilhas com a Constituição, não me parece, *data venia*, que êle autorize a interpretação preconizada no recurso. Com efeito, determinando o dispositivo que a taxa recaia diretamente sôbre o valor total do quinhão atribuído a cada herdeiro, não manda nem podia mandar se não respeitasse a graduação progressiva, que presidiu ao cálculo, pela incidência das taxas sucessivas de 3, 4 e 5%, conforme ao limite estabelecido pelo *quantum* do quinhão. Só assim se poderá entender a progressividade. Não vislumbro o desprêzo ao mandamento do artigo 7º, argüido pelo zeloso representante do Fisco. Em verdade se diga: se a taxa cair diretamente sôbre o quinhão, sem atenção aos graus intermédios, o que equivale a não fazer *progressão, ipso facto* estará burlada a regra constitucional, que exige impôsto progressivo e cálculo gradual. O vocábulo — *"diretamente"* — empregado no texto do artigo 7º

não tem a virtude de alterar e tão profundamente a Carta Magna fluminense. O pensamento que continuará a defluir de tudo isso é que a taxa do impôsto *mortis causa* incide, recai, é óbvio, sôbre o valor do quinhão inventariado, na forma do estipulado na Constituição.

O argumento da ilustre Fazenda, forrado no uso do advérbio — diretamente — contido no citado artigo 7º, de que o cálculo do impôsto tem por base exclusivamente o valor do quinhão, e não os demais que vêm antes na tabela, é cômodo e simples, não há dúvida, mas atentatório do princípio fundamental proclamado pela Constituição, embora ofereça maior renda ao erário. São êstes os motivos pelos quais acorda a Primeira Câmara do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro por unanimidade de votos, negar provimento ao agravo e confirmar a decisão recorrida.

Niterói, 3 de abril de 1961. — *Navega Cretton*, Presidente; *Felício Panza*, Relator.