IMPÔSTO DE TRANSMISSÃO — AÇÕES DE SOCIEDADE ANÔNIMA — LUGAR DA TRIBUTAÇÃO

— A competência tributária, sôbre transmissão de ações, é do Estado em que tem sede a sociedade anônima, e não daquele onde se abre a sucessão.

— Interpretação do art. 19 § 3.º da Constituição.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Frederick Lindsay Anderson *versus* Estado de São Paulo
Recurso extraordinário n.º 52.824 — Relator: Sr. Ministro EVANDRO LINS E SILVA

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos acima identificados, acordam os Ministros da Primeira Turma do Supremo Tribunal Federal, na conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráficas, por unanimididade de votos conhecer e negar provimento ao recurso.

Brasília, 5 de dezembro de 1963. — *Luís Gallotti*, Presidente. — *Evandro Lins e Silva*, Relator.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Evandro Lins e Silva — Eis o teor do despacho que admitiu o presente recurso, e em que o Desembargador Sylos Cintra, Presidente do Tribunal de Justiça de São Paulo, expõe, com clareza e precisão o histórico da causa e seu objeto:

"1 — No inventário de Dona Emma Lindsay Anderson, aforado no Estado da Guanabara, pediu Frederick Lindsay Anderson fôsse deprecada para a co-

marca de São Paulo a transferência de títulos da Cia. Paulista que lhe deixava a inventariada, independentemente de pagamento de impôsto *causa mortis*, que já havia sido recolhido aos cofres do fisco carioca.

2 — Negado cumprimento à precatória porque o impôsto de transmissão devia ser pago neste Estado apelou o interessado, sendo-lhe negado provimento à apelação.

3 — Do acórdão de fls. 34 é interposto recurso extraordinário, com fundamento na letra *a* do art. 101, III da Constituição federal.

4 — Aponta o recorrente como violados o § 3º do art. 19 da Constituição da República, bem como os artigos 1.572, 1.578 do Código Civil e 509 do Código de Processo Civil. Aberta a sucessão em seu favor na comarca do Rio de Janeiro, com a adjudicação das ações da Cia. Paulista, que ali lhe foram transferidas, o respectivo impôsto *causa mortis* devia ser recolhido, como o foi, no Estado da Guanabara.

5 — A matéria é controvertida, existindo bons argumentos que amparam a tese do acórdão recorrido. Na decisão proferida pelo Pretório Excelso o que vem mencionado na Revista Forense 104-491 está firmado igual ponto de vista. Todavia, admito o recurso que não foi impugnado pela Fazenda, para que a questão momentosa, sem dúvida, passe, de nôvo, pelo crivo do intérprete máximo de nossas leis".

O recurso teve parecer da douta Procuradoria-Geral da República, em que esta sustenta que a "territorialidade do fato jurídico gerador da relação tributária é que determina a competência de arrecadar o tributo", opinando assim pelo provimento do recurso (fls. 51-52).

É o relatório.

VOTO (194)

O Sr. Ministro Evandro Lins e Silva (Relator) — O presente recurso foi interposto com base na letra *a* do art. 101, III, da Constituição federal, ou seja, sob a alegação de que a decisão recorrida teria violado dispositivos constitucionais e de lei federal.

Penso que a espécie configura mais pròpriamente a hipótese prevista na letra *c* do permissivo constitucional, uma vez que se contesta a validade de lei ou de ato de govêrno local em face da Constituição e de leis federais, tendo a decisão recorrida julgado válidos a lei e o ato que nela se fundamenta.

Com efeito, segundo dispõe o Código de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo, art. 2º, nº 2, os impostos estaduais incidirão por título de sucessão legítima ou testamentária "nas ações de companhias ou sociedades anônimas, partes, quinhões ou quotas de sociedades civis ou comerciais, desde que essas sociedades tenham sede, filial, sucursal ou quaisquer estabelecimentos no Estado ou nele operem habitualmente".

Com base em tal dispositivo o Fisco Estadual pretende lançar o impôsto de transmissão *causa mortis* sôbre um lote de 518 ações da Cia. Paulista de Estradas de Ferro que o recorrente houve por sucessão no inventário de bens de Emma Lindsay Anderson, impôsto êste já pago no Estado da Guanabara.

O recorrente invoca em seu favor a regra contida no art. 19, § 3º da Constituição federal, assim formulada:

Art. 19.

§ 3º O impôsto sôbre transmissão *causa mortis* de bens incorpóreos, inclusive títulos e créditos, pertence, ainda quando a sucessão se tenha aberto no estrangeiro, ao Estado em cujo território os bens da herança foram liquidados ou transferido aos herdeiros.

Tal dispositivo constitucional, longe de amparar a pretensão do recorrente, opõe-lhe, bem ao contrário, um formal obstáculo.

A êste respeito, uma comparação entre o texto citado da atual Constituição e os dispositivos equivalentes das duas outras que a precederam esclarece o problema.

A Constituição de 1934 contemplava a hipótese no § 4º do seu art. 8º, assim redigido:

Art. 8º

§ 4º O impôsto sôbre transmissão de bens corpóreos cabe ao Estado em cujo território se achem situados; e o de transmissão *causa mortis* de bens incorpóreos, inclusive de títulos de créditos, ao Estado onde se tiver aberto a sucessão. Quando esta se haja aberto no exterior, será devido o impôsto ao Estado em cujo território os valôres da herança forem liquidados, ou transferidos aos herdeiros.

Por conseguinte, não tendo sido prevista expressamente, regia-se a hipótese de abertura da sucessão em Estado diverso daquele em que está situada a sede da Companhia ou Sociedade Anônima pelo princípio geral segundo o qual a competência fiscal seria do Estado em que se tivesse aberto a sucessão.

Sobrevindo a Carta Política de 1937, a matéria foi regulada de forma diversa, conforme o disposto em seu artigo 23, § 4º, que passo a citar:

Art. 23

§ 4º O impôsto sôbre transmissão dos bens corpóreos cabe ao Estado em cujo território se acham situados; e o de transmissão *causa mortis* de bens incorpóreos, inclusive de títulos e créditos, aos Estado onde se tiver aberto a sucessão. Quando esta se haja aberto em outro Estado ou no estrangeiro, será devido o impôsto ao Estado em cujo território os valôres da herança forem liquidados ou transferidos aos herdeiros.

A modificação, portanto, consistiu justamente na previsão da hipótese de abertura da sucessão em Estado diverso daquele em que se haveria de formalizar a transferência dos papéis ou títulos, determinando o legislador que o impôsto fôsse pago ao Estado "em cujo território os valôres da herança forem liquidados ou transferidos aos herdeiros".

Apesar da péssima técnica legislativa aí empregada, a comparação dêste último texto com o do art. 8º, § 4º da Constituição de 1934 não deixa dúvidas quanto a intenção do legislador de 1937 de estatuir solução diversa da consagrada anteriormente que, como vimos, atribuia a competência fiscal ao Estado onde se tivesse aberto a sucessão.

Foi êsse aliás o entendimento do eminente Ministro Hahnemann Guimarães, em parecer exarado quando exercia as funções de Consultor-Geral da República: "A interpretação que pretendesse conferir o tributo pela sucessão *causa mortis* em bens incorpóreos, ao Estado em que se fizesse o inventário, estabeleceria a contradição entre os têrmos do artigo 23, § 4º da Constituição, e tornaria necessário que se cancelasse, na última parte da mesma disposição, os têrmos "em outro Estado" (*Revista de Direito Administrativo*, vol. II, julho 1945, pág. 375).

Ora, foi êste texto de 1937, com a supressão de algumas redundâncias, que o legislador constituinte de 1946 utilizou ao redigir o § 3º do art. 19:

"O impôsto sôbre transmissão *causa mortis* de bens incorpóreos inclusive títulos e créditos, pertence, ainda quando a sucessão se tenha aberto no estrangeiro, ao Estado em cujo território os bens da herança foram liquidados ou transferidos aos herdeiros".

É evidente que, se se interpretasse as expressões "liquidação ou transferência aos herdeiros" como equivalentes à abertura de sucessão, assim como pretende o recorrente, o dispositivo constitucional seria perfeitamente contraditório, e esta contradição iniludível melhor se apreende com relação à hipó-

tese de sucessão aberta no estrangeiro. Admitida esta opinião insustentável, ela acabaria nesta última hipótese por atribuir ao artigo 19, § 3º da Constituição federal a seguinte redação equivalente: "o impôsto de transmissão *causa mortis* sôbre títulos e créditos pertence quando a sucessão se tenha aberto no estrangeiro, ao Estado da Federação em que se tenha aberto a sucessão..."

Certamente, as expressões empregadas pelo legislador não constituem um modêlo de terminologia jurídica "Pena rombuda escreveu tais coisas e outras a repetiram", disse com razões Pontes de Miranda (*Comentário à Constituição de 1946*, 3ª edição, t. II, pág. 205).

Mas não cabe a menor dúvida que elas se referem à tradição daqueles títulos, cotas ou ações, cuja alienação só se aperfeiçoa com a averbação do têrmo no respectivo livro de registro.

É êste exatamente o caso dos autos. O recorrente herdou um lote de ações de sociedade anônima, em sucessão aberta na Guanabara. Segundo dispõe o art. 25, § 1º do Decreto-Lei nº 2.627, de 26-9-1940, "a transferência das ações nominativas, em virtude de transmissão por sucessão universal, ou legado, de arrematação, adjudicação ou outro ato judicial, sòmente se fará mediante averbação no livro do "Registro de Ações Nominativas", em face do documento hábil que ficará em poder da sociedade". Tal averbação, como ensina Valverde (*Sociedades por Ações*, vol. I, pág. 149);, não é um simples requisito formal, mas a *conditio juris* para a passagem da propriedade para o adquirente". Se a sede da sociedade anônima está em São Paulo, é neste Estado que tais ações serão definitivamente alienadas ao recorrente, pois é na sede social da companhia que se conservam os seus livros comerciais.

Neste sentido, aliás, o Supremo Tribunal Federal já se pronunciou pelo menos duas vêzes, que eu saiba, nos Recursos Extraordinários nº 5.384, de que foi relator o Ministro Waldemar Falcão (*Revista Forense*, vol. 104, pág. 491) e 34.565 de que foi relator o Ministro Henrique D'Ávila (Acórdão de 26-6-1958).

Pronunciando-me no mesmo sentido, não entendo, porém, com isto prejulgar questão de que não se cogita nestes autos, a saber: a constitucionalidade do citado art. 2º, nº 2 do Código de Impostos e Taxas de São Paulo, quando manda incidir o impôsto de transmissão *causa mortis* também sôbre ações de sociedades anônimas que tenham apenas filial, sucursal ou quaisquer estabelecimentos no Estado, ou nêle operem habitualmente.

Com esta ressalva, nego provimento do recurso.

VISTA

O Sr. Ministro Gonçalves de Oliveira — Sr. Presidente, a questão é constitucional. Por isto, será melhor conhecermos do recurso. A questão diz respeito ao poder do Estado de arrecadar tributos. Entendo que o recurso é de ser conhecido, mas, para manifestar-me, sôbre o mérito, peço vista dos autos.

DECISÃO

Como consta da ata, a decisão foi a seguinte: Após o voto do relator conhecendo e negando provimento, pediu vista o Sr. Ministro Gonçalves de Oliveira.

Presidência do Exmo. Sr. Ministro Cândido Mota Filho.

Relator — O Exmo. Sr. Ministro Evandro Lins e Silva.

Licenciado, o Exmo. Sr. Ministro Luís Gallotti.

VOTO

O Sr. Ministro Gonçalves de Oliveira — Sr. Presidente. A questão do pagamento do impôsto de transmissão *cau-*

sa mortis relativo aos títulos nominativos, às ações das sociedades anônimas, vem, na Carta Política de 1946, estruturada no mesmo modo que o fôra na Carta Constitucional de 1937.

A interpretação dêsse Estatuto Constitucional se fixou, definitivamente, como assinala Temístocles Cavalcanti, na sua *Constituição Federal Comentada*, por ocasião do recolhimento da herança do Cônego Benigno de Lira, falecido em Pernambuco e cuja herança consistia, quase que ùnicamente, em ações da Companhia Serra Grande, situada no Estado de Alagoas.

O Interventor Federal dêsse Estado dirigiu-se ao Ministro da Justiça, na vigência da Carta de 1937, na exposição de motivos de 14 de setembro de 1942. Não queria "suscitar o conflito de atribuições perante o Supremo Tribunal Federal, já para não litigar com um Estado vizinho, já para não pôr em cheque a legislação federal, Decreto-Lei nº 2.224".

A propósito, o então Ministro da Justiça, Professor Francisco Campos, emitiu lúcido parecer no qual, de acôrdo com a Comissão de Estudos e Negócios Estaduais, depois de transcrever o § 4º do art. 23 da Constituição de 1937, assinalava a diferente orientação dessa Carta Constitucional, que, no particular, se afastava deliberadamente, da Constituição de 1934.

Fizera, então, o Ministro da Justiça, as mesmas observações agora assinaladas, com tanta clareza, no douto voto do eminente Sr. Ministro Relator.

Eis as palavras de Francisco Campos, no seu citado parecer:

"Êste parágrafo foi transplantado da Constituição federal de 1934, acrescentando-se, porém, quanto aos bens incorpóreos, a hipótese da abertura da sucessão em outro Estado. Assim, pela Constituição de 1934, o impôsto de transmissão *causa mortis* de bens incorpóreos, inclusive de títulos e créditos, era sempre devido ao Estado em que se tivesse aberto a sucessão; quando esta, porém, se abrisse no estrangeiro, o impôsto seria devido ao Estado em cujo território os bens da herança fôssem liquidados ou transferidos aos herdeiros. A Constituição de 37 manteve a regra, mas ampliou a exceção, estendendo às sucessões abertas em outro Estado o que a Constituição de 34 restringia às sucessões abertas no estrangeiro.

"O texto do § 4º do art. 23 da Constituição de 37 está, evidentemente, mal construído. O defeito da construção não prejudica, porém, a inteligência do seu sentido, nem pode constituir pretexto para que o intérprete subtraia do seu período final a expressão em outro Estado, mutilando o corpo e restringindo o alcance do dispositivo constitucional.

"Quando o legislador constitucional de 37 reproduziu quase *ipsis litteris* o dispositivo da Constituição de 34, introduzindo-lhe, porém, a modificação constante do seu último período, a saber, a expresão em outro Estado, a sua clara intenção, o seu deliberado propósito não podia ser o de conservar integralmente o pensamento do constituinte de 34, mas o de modificá-lo em um dos seus elementos, ampliando a regra relativa à abertura de sucessão no estrangeiro, — única de que cuidava a Constituição de 34 — à abertura de sucessão em outro Estado.

"Assim, pela Constituição de 34, o impôsto sôbre a transmissão dos bens corpóreos era sempre devido ao Estado em cujo território se achassem situados, e o de transmissão *causa mortis* dos bens incorpóreos, inclusive títulos e créditos, ao Estado onde se tivesse aberto a sucessão; aberta esta no estrangeiro, o impôsto sôbre a transmissão dos mesmos bens seria devido ao Estado onde fôssem liquidados ou transferidos aos herdeiros. Desarticulando a estrutura, que já se reconheceu defeituosa, do § 4º, do art. 23 da Constituição de 37, podemos assim enunciar as diversas hipóteses por êle reguladas:

a) o impôsto sôbre a transmissão dos bens incorpóreos é sempre devido ao Estado em cujo território se achem situados;

b) o impôsto sôbre a transmissão dos demais bens, ao Estado onde se tiver aberto a sucessão;

c) se aberta sucessão em outro Estado ou no estrangeiro, o impôsto sôbre a transmissão dos bens a que se refere a letra *b*, antes de entregue aos herdeiros, dependerem de liquidação ou de um ato especial de transferência, o impôsto de transmissão será devido ao Estado em cujo território forem os mesmos bens liquidados ou transferidos."

E assim concluiu o Professor Francisco Campos o seu parecer, no sentido de sue os títulos que só se transferem mediante um ato especial, como é o caso das ações das sociedades anônimas, a simples abertura da sucessão em um Estado não firma a sua competência fiscal relativamente a transmissão de tais títulos "se a transferência aos herdeiros se opera em outro Estado", a êste cabe o impôsto de transmissão, pois, esta só tem por acabada e perfeita mediante o ato de transferência no livro próprio da sociedade. Sòmente êste ato consolida na pessoa do herdeiro a propriedade das ações. Se, portanto, a regra geral é que ao Estado onde se abre a sucessão cabe o impôsto de transmissão sôbre títulos e créditos, a essa regra geral a Constituição abre a exceção constante da parte final do § 4º do art. 23, isto é, que "Quando esta se haja aberto em outro Estado ou no estrangeiro, será devido o impôsto ao Estado em cujo território os valôres da herança forem liquidados ou transferidos aos herdeiros."

Esta a "verdadeira e legítima interprestação do texto constitucional", disse enfàticamente o notável constitucionalista, concluindo seu estudo sôbre o impôsto de sucessão do Cônego Benigno Lira (Ver o parecer em *Revista de Direito Administrativo*, vol. II, págs. 371-5).

O Ministro Francisco Campos deixara a pasta da Justiça tendo sido substituído pelo Ministro Marcondes Filho. O Consultor-Geral da República era então o nosso eminente colega hoje Ministro Hahnemann Guimarães que, naquela Consultoria, substituíra o Ministro Orosimbo Nonato, nomeado, em 1942, para o Supremo Tribunal Federal, na vaga do Ministro Armando de Alencar, que se aposentara.

O nôvo Ministro da Justiça, em face da réplica do Govêrno de Pernambuco, tomara, ao propósito da questão, ações deixadas pelo Cônego Benigno, objeto da citada exposição do Govêrno de Alagoas, o parecer do nôvo Consultor-Geral. E o parecer do Professor Hahnemann Guimarães, emitido em 1944, foi no mesmo sentido do proferido por Francisco Campos, em 15 de novembro de 1942.

Enunciara S. Exa., com a clareza habitual:

"Os títulos de crédito constitutivos, ou necessários e suficientes para o exercício do direito nêles incorporado, não são bens incorpóreos, são coisas móveis. Tendo-os equiparado, no artigo 32, § 4º, aos bens incorpóreos, a Constituição, estabeleceu, contudo, que o impôsto devido pela transmissão aos herdeiros fôsse pago no lugar em que se realizasse a tradição dos títulos. Sòmente aos títulos de crédito constitutivos pode referir-se o citado art. 27, § 4º, quando fala em valôres transferidos, entregues, aos herdeiros, pois os bens incorpóreos não podem ser objeto de tradição."

E concluiu que o Decreto-Lei número 2.224, de 1940, já fixara essa interpretação da Constituição, como já o fizera o Govêrno Ditatorial aprovando a Exposição de Motivos de 7 de junho de 1943, do Ministro Campos, devendo essa interpretação ser seguida pelo Estado de Pernambuco (ver parecer na *Revista de Direito Administrativo*, vol. II cit. pág. 375-9).

O Ministro Marcondes Filho nesse sentido dirigiu exposição do Presidente Vargas, que a aprovou.

Quando em 1946 se discutiu a questão na Comissão Constitucional, o Constituinte por Alagoas Senador Góis Monteiro pediu destaque da emenda consubstanciando o que a propósito consignava a Carta de 1937, pois, o texto do Projeto restabelecia o que a respeito dispunha o Estatuto de 1934 (ver *Diário da Assembléia* nº 130, de 16-8-46, pág. 4.121).

José Duarte informa: A emenda destacada de Góis Monteiro é:

"O impôsto de transmissão *causa mortis* de bens incorpóreos, inclusive títulos de crédito, pertence, ainda que a sucessão se tenha aberto no estrangeiro, ao Estado em cujo território os valôres da herança forem liquidados ou transferidos aos herdeiros."

O intento era o de manter o dispositivo da Carta de 37, como a interpretaram Francisco Campos e Hahnemann Guimarães e o Supremo Tribunal Federal.

Foi o que, logo a seguir, acrescentou José Duarte: "Isso ocorre, pois, no caso em que, nesse Estado, se tenham liquidado e transferido os bens aos herdeiros. Quando a sucessão se tenha aberto em outro Estado ou no exterior, o impôsto será devido ao Estado em cujo território os valôres da herança forem liquidados ou transferidos aos herdeiros. É como entendem os legisladores de 1937 e juristas como Marcondes Filho e Francisco Campos. É ainda o entendimento do Supremo Tribunal Federal" (*A Constituição Brasileira de 1946*, 1º vol., pág. 467-8).

De fato nesse sentido, como assinala o eminente relator, em seu douto voto, decidira o Supremo Tribunal Federal, no Recurso Extraordinário nº 5.384, publicado na *Revista Forense*, vol. 104, pág. 491 e no *Diário da Justiça* de 23-1-45, pág. 367-8. No mesmo sentido, decidiu após a Constituição de 1946, êste Alto Pretório, no Recurso Extraordinário nº 7.604, tendo ao propósito, o Procurador-Geral Themístocles Cavalcânti proferido expressivo parecer que transcreve nos seus citados comentários (*A Constituição Federal Comentada*, vol. I, 2ª ed., págs. 292-4). O eminente relator alinha ainda na mesma orientação jurisprudencial o Recurso Extraordinário nº 34.965. No primeiro recurso, Recurso Extraordinário número 5.384, no inventário que corria pelo fôro de Niterói, de Egerton Danford Hamphire Truman, falecido na Inglaterra, deixara êle 45 ações do Banco do Brasil cuja sede era ou ainda é no Rio de Janeiro, antigo Distrito Federal, ações que couberam ao herdeiro Phillip Benson Truman. Ao ser apresentado, no Rio de Janeiro, o alvará do juízo de Niterói para transferência das ações, exigiu o fisco do antigo Distrito Federal o pagamento do impôsto de sucessão *causa mortis*, sendo atendido pela Justiça local do Distrito. O Recurso Extraordinário, do herdeiro, de nº 5.384, não teve sucesso, assentando o acórdão que a transferência das ações das sociedades anônimas opera-se, em caso de transmissão por sucessão, universal, ou legado, de arrematação, adjudicação ou outro ato judicial "mediante averbação no Livro de Registro de Ações Nominativas, em face de documento hábil, que ficará em poder da sociedade". A transferência, assim, segundo, o acórdão, tendo em vista o art. 23, § 4º, da Constituição (de 1937) no antigo Distrito Federal, ao qual é devido o impôsto (*Diário da Justiça* de 23-1-45, pág. 367, *Revista Forense*, 7º vol. 104-491).

Ao Senador Góis Monteiro, como se disse, se deve a iniciativa da manutenção na Constituição atual o que vinha da Carta de 1937. Em sua justificativa: "Segundo o dispositivo constante do projeto, quando o *de cujus* deixa bens incorpóreos em Estado diverso do Estado do falecimento, o impôsto de transmissão caberá àquele em que o falecimento tiver ocorrido. A emenda visa restabelecer a vigência do atual dispo-

sitivo da Carta de 1937, segundo a qual o impôsto de transmissão *causa mortis* compete ao Estado em cujo território os valôres forem liquidados ou transferidos aos herdeiros, na hipótese em lide. Na realidade, não são poucas as pessoas que fazem fortuna em Estados pequenos e cidades do interior investindo seus haveres em sociedades mercantis ou industriais. Com a aproximação da velhice, buscam o confôrto dos grandes centros, onde a morte, geralmente, os vem surpreender. Ainda mais: muitas delas fazem fortuna, deixam prepostos e vão em busca dos grandes centros; outras com a aproximação de doença, buscam êsses centros em que a medicina e a cirurgia estão adiantadas e onde a morte os vem colhêr. Atribuir ao Estado, em que se verifica o óbito, o direito ao tributo de sucessão, é grave injustiça, que fere os direitos dos Estados em que se situam os estabelecimentos comerciais ou industriais e em que se acham, em suma, a sede da fortuna cuja transmissão se grava. O objetivo foi o de melhor repartir a arrecadação do impôsto de transmissão *causa mortis* entre os diversos Estados, evitando que a adoção da regra da unidade de liquidação sucessória, consagrada pelo direito civil, resultasse em iniqüidade para as unidades da Federação interessadas na renda proveniente do dito impôsto. Seriam justamente os pequenos Estados, ou, para generalizar, todos os Estados, exceção de São Paulo e Distrito Federal, os mais prejudicados com o princípio adotado no projeto. E para sanar a injustiça com prevalência de norma inspirada em princípios de eqüidade, é que sugerimos a ementa em questão" (*Diário da Assembléia Constituinte nº 130*, de 16-8-46 — Petrônio Batista de Araújo, *O Impôsto sôbre a Transmissão da Propriedade*, 1954, ed. da Fundação Getúlio Vargas, pág. 331-2).

A emenda obteve destaque para votação e foi aprovada. Atendeu-se à modificação proposta.

Pode-se pôr em dúvida o seu alcance, do ponto de vista da ciência das finanças. As grandes sociedades por ações, que tem o país, se situam principalmente em São Paulo e na Guanabara. Brasileiros de todos os Estados de certa situação financeira nelas investem seus recursos, adquirindo-lhes ações. Quando falecem, o impôsto é pago ao Estado onde se situam aquêles estabelecimentos "sede da fortuna", muitas vêzes em detrimento do Estado onde o *de cujus* vivera e acumulara riqueza.

Os Estados Unidos adotaram sistema diferente: o impôsto sôbre o acervo hereditário (*o state duty*) pertence à União Federal e o impôsto sôbre os quinhões hereditários (*inheritance tax*) pertence aos Estados-membros. Muitos dêstes isentam os quinhões para atrair para seus territórios os grandes capitalistas. Mas, se cobram os impostos sôbre os quinhões recebidos, têm surgido dificuldades no pagamento do impôsto sucessório, quando os quinhões ou parte dêles se constituem de ações de sociedades anônimas com sede em outros Estados. Surge o problema da bitributação, para cuja solução a Constituição americana, por omissão, não resolve, assumindo a Côrte Suprema, a respeito, como cúpula do Poder Judiciário, uma função construtiva, dirimindo controvérsia entre os Estados (evitando guerra fiscal entre Estados irmãos). E a jurisprudência naquele país também se orienta em favor do Estado onde a emprêsa tem sua sede (Rottschaeffer, *Handbook of Constitutional Law*, 1939, pág. 657).

Pode-se, contudo, pôr em dúvida o princípio estabelecido, no que diz respeito ao interêsse dos Estados grandes ou pequenos. Seja êle duvidoso ou não, do ponto de vista da ciência das finanças, o certo é que, do ponto de vista do direito tributário, a questão ficou devidamente esclarecida, na comparação dos textos constitucionais, dos textos da Constituição de 1934 e das Constituições de 1937 e 1946, como mostrou, em seu lúcido e douto voto, o eminente

relator, Exmo. Sr. Ministro Evandro Lins.

Mas, o critério indicador da transferência e da liquidação de bens diz respeito às ações nominativas. Impôsto de transmissão, no que se refere aos direitos de créditos, deve ser pago ao Estado onde se tiver de efetuar o pagamento (Hahnemann Guimarães, parecer citado).

No caso, trata-se de ações nominativas. O impôsto era devido na sede da sociedade anônima, em São Paulo, como se decidiu.

Sr. Presidente. Estou de inteiro acôrdo com o eminente relator. Conheço do recurso pela letra *c* mas, para negar-lhe provimento. Alonguei-me nas considerações que acabo de fazer, tão longas que, ao fazê-las, não posso deixar de apresentar excusas ao Tribunal, mas, as fiz em homenagem ao eminente relator, que pronunciou, a respeito, substancioso voto.

VOTO

O Sr. Ministro Pedro Chaves — Sr. Presidente, o eminente Sr. Ministro Gonçalves de Oliveira pediu vista dos autos, imediatamente após o voto do eminente Sr. Ministro Relator e, por isso não emiti o meu voto.

Estou de pleno acôrdo com S. Exa. e quero me congratular com a Turma, pelo brilhantismo do voto do eminente Sr. Ministro Gonçalves de Oliveira, que se colocou verdadeiramente a par da brilhante exposição feita pelo eminente Sr. Ministro Relator, por ocasião do julgamento.

Nego provimento ao recurso.

DECISÃO

Como consta da ata, a decisão foi a seguinte: Conhecido e negado provimento, à unanimidade.

Presidência do Exmo. Sr. Ministro Luís Gallotti.

Relator: — o Exmo. Sr. Ministro Evandro Lins e Silva.

Tomaram parte no julgamento os Exmos. Srs. Ministros Evandro Lins e Silva, Pedro Chaves, Gonçalves de Oliveira, Cândido Mota Filho e Luís Gallotti.