IMPÔSTO DE TRANSMISSÃO — CAUSA MORTIS — *JUROS DE MORA — HONORÁRIOS DE ADVOGADO*

— Os honorários de advogado do inventariante, sendo encargo dos herdeiros, não devem ser descontados na liquidação do Impôsto de Transmissão, mas apenas deduzidos para efeito da partilha.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

1.º Fazenda do Estado — 2.º Guilherme Barreto Dias — 3.º Amílcar Salgueiro de Freitas e sua mulher *versus* Amílcar Salgueiro de Freitas e sua mulher
Recurso extraordinário n.º 61.592 — Relator: Sr. Ministro AMARAL SANTOS

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos êstes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em sessão plena, o seguinte:

1.º, quanto ao recurso da Fazenda Estadual, conhecer e negar provimento, unânimemente;

2.º, no tocante ao recurso de Guilherme Barreto Dias:

a) quanto aos honorários, não conhecer, contra os votos dos Ministros Aliomar Baleeiro, Eloy da Rocha e Adalício Nogueira, que conheciam e davam provimento;

b) quanto aos juros, não conhecer, unânimemente;

c) quanto à nova avaliação das ações, igualmente não conhecer, por unanimidade; e

3.º, quanto ao recurso de Amílcar Salgeuiro de Freitas, não conhecer, contra os votos dos Ministros Aliomar Baleeiro, Eloy da Rocha e Adalício Nogueira, que conheciam e davam provimento, na conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráficas anexas.

Brasília, 18 de setembro de 1969. *Oswaldo Trigueiro*, Presidente. *Amaral Santos*, Relator.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Amaral Santos — — Trata-se de agravo de instrumento interposto pelos terceiros recorrentes, contra o despacho que rejeitou sua impugnação ao cálculo do impôsto de transmissão *causa mortis*, no inventário dos bens deixados por Frutos Gonzalez Dias.

Acolhendo, em parte, o agravo, o eg. Tribunal de Justiça de Bahia assim decidiu:

1.º, por sua composição plena, declarou inconstitucional o art. 20 do

Decreto-lei estadual n.º 544, de 28/7/45, que acresceu de 50% a alíquota do impôsto *causa mortis* incidentes sôbre as heranças e legados clausulados de inalienabilidade;

2.º, entendendo que as ações da Companhia Frutos Dias S. A., de propriedade do espólio, possuíam cotação já desatualizada, a 1.ª Câmara Cível determinou a sua avaliação por corretor público, com base na data da abertura da sucessão;

3.º, desproveu, por fim, o recurso, quanto à exclusão do monte da herança da parcela de honorários do advogado do inventariante, para o efeito de cálculo do impôsto que considerou devida por ser encargo dos herdeiros.

Pela complexidade das questões, lerei as decisões impugnadas sôbre cada uma delas.

Sôbre a inçonstitucionalidade do acréscimo de 50% do impôsto *causa mortis* nos legados e heranças gravados de inalienabilidade, assim se manifestou o Plenário do eg. Tribunal da Bahia (fls. 117 v.-119):

"A alegação de inconstitucionalidade é de ser acolhida.

Com efeito, o sistema brasileiro de discriminação constitucional de rendas se caracteriza pela instituição de cédulas de competência privativa para a União (art. 15 da Constituição Federal), para os estados (art. 19) e para os municípios (art. 29). Cada uma dessas entidades federadas só poderá çriar e arrecadar, em princípio os impostos que lhe forem constitucionalmente atribuídos em caráter privativo, devidamente identificados pela alusão ao fato gerador da sua incidência.

Ao lado dessas cédulas privativas de competência, a Constituição, em seu art. 21, prevê a chamada *competência concorrente*, em favor da União e dos estados, facultando-lhes a criação de impostos outros que não os nominalmente discriminados nos arts. 15, 19 e 29. Como é óbvio, só pode ser criado, como da competência concorrente um impôsto residual, cujo fato gerador não possa ser enquadrado na competência privativa de qualquer das entidades federadas.

Como observa Amílcar de Araújo Falcão, "a menção das cédulas privativas é feita a impostos especìficamente definidos de acôrdo co mas características jurídicas que lhes atribuem os fatos geradores apontados pelo legislador constituinte" *(Direito Tributário Brasileiro*, pág. 261, § 195).

Estabelecidas essas premissas, é chegado o momento de aplicá-las à hipótese ora em julgamento.

A Constituição dá aos Estados competência para decretar impôsto "sôbre transmissão da propriedade *causa mortis*" (art. 19, II).

Trata-se, pois, de um tributo de base constitucional rígida, cujo fato gerador está explìcitamente indicado. Êsse impôsto só poderá, assim, ser legìticamente exigido quando a sua incidência se verifique tendo em vista uma situação fática conceituável jurìdicamente como de transmissão *causa mortis*.

Ora, a cláusula de inalienabilidade imposta pelos doadores e testadores (arts. 1.676 e 1.723 do Código Civili) não pode ser conceituada como ato de transmissão.

Tecnicamente, define-se a sucessão como a substituição do sujeito de uma relação jurídica, que permanece objetivamente inalterada. Messineo assim conceitua a transmissão *causa mortis*: "*Invece, dal punto di vista giurìdico, nella successione per causa di morte, si verifica il fenomeno, per cui a um suggetto di rapporti giurìdici patrimoniali, se ne sostituisce, o ne subentra, um altro, restando immutati oggetivamente i rapporti che facevano capo al soggeto originario, e realizzandosi, così, um mutamento soltanto soggettivo nella compagini di quei rapporti*" (*Ma-*

nuale di Diritto Civile e Commerciale, 7.ª edizione, Milão, 1947, página 306, § 170, I).

Ora, as ações legadas não se achavam clausuladas de inalienabilidade quando pertenciam ao testador. Logo, o gravame *não foi transmitido*: nasceu no momento em que as ações passaram ao patrimônio dos legatários.

Verificado, assim, que o clausulamento de inalienabilidade não pode ser jurìdicamente considerado como ato de transmissão da propriedade, cumpre indagar se o acréscimo de 50% pode convalescer como impôsto da competência concorrente.

Como já esclarecido, o fato gerador dos impostos da competência concorrente não deve coincidir com aquêles indicados para o exercício da competência impositiva privativa.

Ora, a Constituição Federal, em seu art. 15, VI, dá à União competência para decretar impostos sôbre os "atos e instrumentos regulados por lei federal".

Na hipótese, não só o *ato* de clausulamento de inalienabilidade, em sua essência, no seu sentido negocial de declaração de vontade, como a forma testamentária de sua exteriorização (*instrumento*), são regulados pelo Código Civil. Não pode, portanto, qualquer dêles (*ato*, ou *instrumento*) sofrer tributação estadual.

Considerando infringente do art. 15, VI, da Constituição Federal, o Tribunal de Justiça de São Paulo, por acórdão de 13-5-52, em sessão plena e por unanimidade de votos, declarou ser inconstitucional o art. 12 da Lei paulista n.º 185, de 13/11/48, que mandava majorar de 10% o impôsto de transmissão *causa mortis*, quando os bens fôssem gravados pelo transmitente com a cláusula de inalienabilidade. Entendeu aquêle Tribunal que "sendo a gravação de bens um ato jurídico regulado pelo Cód. Civil, só à União seria dado tributá-lo, por se tratar dum ato instituído por lei federal e por ela disciplinado, não podendo, portanto, estar na dependência de lei estadual para sujeitá-la à tributação por ela instituída (*Revista dos Tribunais de São Paulo*, vol. 201, pág. 363).

É certo que o eg. Supremo Tribunal Federal, por acórdão de 26/9/52, Relator Ministro Orosimbo Nonato, no recurso etxraordinário n.º 16.683, rejeitou a argüição de inconstitucionalidade do art. 20 da Lei baiana n.º 544, em eamex.

Todavia, decidindo caso similar, o Pretório Excelso, por acórdão de..... 18/12/53, no recurso extraordinário de São Paulo número 18.997, modificou o seu entendimento anterior, ficando vencido apenas o Ministro Orosimbo Nonato, que, em se, voto, fêz alusão ao caso da Bahia. Foi a seguinte a fundamentação do voto vencedor do Ministro Hahnemann Guimarães: "Dou pela inconstitucionalidade do art. 12 da Lei paulista n.º 185, de 13/11/48, acompanhando, assim, a orientação a que tem sempre obedecido o Tribunal de Justiça de São Paulo. Esta lei criou um acréscimo de 10% para o caso de ser a heranga inalienável. Como acentuou muito bem o Tribunal paulista, é defeso ao estado agravar o exercício de um direito garantido pela lei civil, qual seja o de imporem os testadores ou doares a inalienabilidade aos bens. Pois que nos artigos 1.676 e 1.723 do Código Civil se permite que o testador ou doador torne inalienável a gratificação por êle feita, não há como o estado restringir essa faculdade conferida pela lei civil, numa lei sôbre o impôsto de transmissão de propriedade" (*Revista dos Tribunais da Bahia*, vol. 52, fasc. 1, pág. 113).

Também o último pronunciamento dêste Tribunal Pleno é pela inconstitucionalidade do art. 20 (cfr. acórdão de 24/8/62, no agravo n.º 6.802, agravante Nilson Oliviéri Rodrigues da

Costa, agravada a Fazenda do Estado, Relator Des. Oliveira e Souza)".

Quanto à nova avaliação das ações de "Frutos Dias S. A.", são êstes os fundamentos da decisão da eg. 1.ª Câmara Cível (fls. 130-1):

"De referência à avaliação das ações, entende o despacho agravado que tendo o inventariante, nas declarações finais, arrolado aquêles títulos pelo valor da cotação de 1/8/56, isto é, à razão de Cr$ 1.000,00 cada, e que tendo os ora agravantes se manifestado de acôrdo com tais declarações (fls. 82v.,), não podiam, a esta altura, reabrir a discussão da matéria.

Acontece que já havendo o juiz do inventário, anteriormente, deferido o pedido de avaliação das ações (cfr. despachos trasladados a fls. 48v. 49., e 50) o fato de não terem os agravantes impugnado as declarações finais não invalida aquêles despachos.

O nôvo juiz é que não podia reformar os despachos anteriores (art. 289 do Código de Processo Civil), para dispensar a avaliação das ações por corretor público e aceita, a cotação de três anos antes da abertura da sucessão.

Como bem salientou o Dr. 4.ã Subprocurador-Geral da Justiça no parecer de f. 100, item 4, "induvidosamente foi pedida a avaliação e deferida, já não sendo possível, nem justificável, ao nôvo juiz, voltar atrás no decidido anterio,mente. Inclusive, pelos demonstrativos anexados aos autos do agravo, tudo faz crer estejam as ações com valor acima do par" (fls. 102).

Realmente, procede o pedido de avaliação das ações por corretor público, não podendo prevalecer a cotação constante da certidão de fls. 46 e verso, por isso que muito anterior à data ,a abertura da sucessão.

Na forma do art. 1.572 do Código Civil, aberta a sucessão, "o domínio e a posse da herança transmitem-se, desde logo, aos herdeiros legítimos e testamentários". Coerente com êsse princípio, o valor dos bens, quer para fins do pagamento do impôsto de transmissão *causa mortis*, quer para a partilha, deve ser aferido na data do óbito.

No que respeita aos títulos da dívida pública e ações de sociedade, estabelece o art. 959 Código de Processo Civil, mandado aplicar ao processo de inventário pelo art. 483, que o seu valor "será o da cotação oficial do dia provada por certidão da Câmara Sindical dos corretores".

Já o eg. Supremo Tribunal Federal, interpretando êsse artigo, no acórdão citado pelos agravantes (fls. 58v.-59) publicado no *Diário da Justiça* de..... 11/4/44, p. 1.615, decidiu que a "cotação do dia" supõe cotação oficial no dia do falecimento do inventariado.

Também esta 1.ª Câmara Cível, por acórdão de 27/7/48, no agravo de instrumento da capital, n.º 4.944, mandou fôssem avaliadas as ações da S. A. Magalhães, pertencentes ao espólio de Carlos de Aguiar Costa Pinto, por isso que não tiveram cotação à data do óbito do inventariado.

No caso em julgamento, como já visto, não foi apresentada cotação da Bôlsa do dia do falecimento do inventariado — 4/6/59 — ou em data próxima, e sim uma e única ultrapassada cotação de quase três anos antes, isto é, de 1/8/56 (fls. 46 e verso), no mesmo ano em que organizada a sociedade.

Ora, os vultosos lucros apresentados pela sociedade, depois daquele exercício, conforme os demonstrativos anexados aos autos do agravo (fôlhas 23-35), fazem crer que o valor das ações foi aumentando, não podendo, assim, prevalecer a antiga cotação. Pode influir para êsse aumento: as reservas legais e estatutárias, os lucros suspensos e a valorização do ativo.

Dão portanto provimento ao agravo, para mandar sejam as ações avaliadas por corretor público, vencido, nessa parte, o eminente Des. Décio Seabra".

Desacolhendo, contudo, o agravo quanto a não dedução dos honorários do advogado do inventariante, adotou a eg. Câmara estas razões (fôlhas 131-2):

"Quanto, porém, à não deductibilidade da verba de honorários de advogado, a razão está com o despacho agravado.

Com efeito, a Constituição Federal deu aos Estados competência para decretar impôsto sôbre a transmissão da propriedade *causa mortis* (art. 19, II).

O Código de Processo Civil, por seu turno, em seu a,t. 499, dispõe que, "encerrado o inventário, proceder-se-á à liquidação para o pagamento do impôsto de transmissão *causa mortis*, observando o contador o que *dispuser a respeito a legislação fiscal*".

Diante de tais preceitos, às leis do Estado em que estiverem situados os bens constitutivos da herança se deve recorrer para dirimir quaisquer questões que com o respectivo impôsto se relacionem.

No nosso estado, a lei reguladora do impôsto de transmissão *causas mortis* é o Decreto-lei n.º 544, de 28/7/45, que, no § 2.º do art. 17, estabelece que êle "incidirá sôbre o ativo deixado pelo *de cujus*, deduzidos os bens que constituem a meação do cônjuge sobrevivente e as dívidas a cargo do falecido, cuja existência, no dia da abertura da sucessão, possa ser plenamente justificada".

Estatui, ainda, o § 5.º do citado artigo 17 que, para efeito de liquidação do impôsto, não serão deduzidos do monte mor as custas do processo de inventário, os impostos devidos pelos herdeiros e legatários, *nem os honorários do advogado contratado pelo inventariante ou testamenteiro do espólio*, embora com autorização judicial".

Ora, não sendo os honorários do advogado do inventariante dívida da herança, mas encargo dos herdeiros, não devem ser descontados na liquidação do impôsto.

Êsses honorários serão deduzidos apenas para efeito de partilha. Nunca para fins do impôsto sucessório.

Assim, a determinação do mencionado § 5.º do rat. 17 é perfeitamente legítima, de vez que decorre de uma competência outorgada ao estado pela Constituição Federal qual a de tributar a transmissão dos bens existentes à à data do óbito.

Nesse sentido é a jurisprudência dominante e a opinião de nossos mais acotados publicistas: "Os honorários de advogado, como despesas supervenientes à abertura da sucessão, não podem ser consideradas dívidas do espólio e, em prejuízo do fisco, serem deduzidas do monte, antes do cálculo do impôsto de transmissão *causa mortis*" (Parecer Plínio Travassos, no recurso extraordinário n.º 24.959, *Diário da Justiça* da União de 11/2/54, pág. 1.689, *apud* Alexandre de Paula, *O Processo Civil à Luz da Jurisprudência*, vol. XIV, n.º 21.593; idem, vol. XII, n.º 17.115; "quanto à dedução de custas e honorários de advogado, no cálculo do monte mor, para os efeitos de impôsto, nada o justifica, em face à lei, não favorecendo a invocação dos arts. 1.569, II, e 1.778 do Código Civil" (Parecer Themístocles Cavalcanti, no recurso extraordinário n.º 8.353, de São Paulo, *in Revista dos Tribunais de São Paulo*, vol CCX, pág. 498); "por igual não ocorre, na espécie, violação dos apontados arts. 1.569, alínea II, e 1.778 do Código Civil, eis que custas do inventário ,os honorários de advogado do espólio, não constituem dívida do inventariado" (voto do Ministro Rocha Lagoa, no recurso extraordinário n.º... 8.358, *Revista dos Tribunais de São Paulo*, vol. cit., pág. 500).

Nesse ponto, motivo não há para a reforma do cálculo".

Os dois acórdãos, na prejudicial de inconstitucionalidade e no mérito do

agravo, ensejaram a interposição de três recursos extraordinários. O primeiro, da Fazenda do Estado, arrimado nos permissivos das letras *a* e *d*, sustenta que a declaração de inconstitucionalidade da lei tributária estadual ofende os arts. 19, n.º II, e 15, n.º VI, da Constituição de 1946, divergindo de julgado do Pretório Excelso no recurso extraordinário n.º..... 16.683, que desacolheu a mesma argüição.

O segundo, de Guilherme Barreto Dias, inventariante dos bens do espólio, com fundamento nas letras *a* e *d*, censura o 2.º acórdão, na parte em que mandou incidir o impôsto de transmissão sôbre os honorários do seu advogado. Dá como vulnerado o art. 19, n.º II, da Constituição de 1946, apontando decisões divergentes. Rebela-se, também, contra a inclusão, no cálculo do impôsto, de juros moratórios decorrentes do seu pagamento intempestivo, considerando-os indevidos, consoante julgado do Supremo Tribunal Federal no recurso extraordinário n.º... 45.577. O recolhimento do tributo sòmente seria possível após a homologação do cálculo, ainda não ocorrida, não havendo mora por parte dos herdeiros. Impugna, ainda, o acórdão recorrido na parte em que determinou a avaliação das ações de propriedade do espólio, discutindo a exegese do artigo 959 do Código de Processo Civil, e apontando decisões em contrário de outros tribunais.

O terceiro recurso extraordinário, dos agravantes, funda-se no permissivo constitucional da letra *d*, rebelando-se contra incidência do impôsto *causa mortis*, sôbre a verba advocatícia do patrono do inventariante. Apresenta para confronto aresto do Supremo Tribunal Federal no recurso extraordinário n.º 48.309.

Admitidos todos os recursos (fôlhas 144) e regulamente processados, opina a douta Procuradoria-Geral da República pelo provimento, apenas, do apêlo dos segundos recorrentes, para excluir do cálculo do impôsto os juros da mora e honorários de advogado (fls. 163-4).

VOTO

O Sr. Ministro Amaral Santos (Relator) — 1. Começo por apreciar o recurso da Fazenda do Estado, fundamentado nas letras *a* e *d* do permissivo constitucional, interposto contra o acórdão do Plenário do Tribunal de Justiça, o qual está assim ementado (f. 117):

"É inconstitucional o art. 20 do Decreto-lei estadual n.º 544, de 28/7/45, que determina que as heranças e legados clausulados de inalienabilidade, fideicomisso ou usufruto, tenham a alíquota do impôsto de transmissão *causa mortis* majorada de cinqüenta por cento".

Entende a recorrente que o acórdão impugnado ofende os arts. 19, n.º II, e 15, n.º VI, da Constituição de 1946, bem como conflita com o aresto dêste Tribunal, no recurso extraordinário n.º 16.683, que desacolheu a argüição de inconstitucionalidade daquele dispositivo da lei baiana.

Conheço do recurso, pela letra *d*. Em verdade, êste Tribunal, em sessão plena, no recurso extraordinário n.º..... 16.683, da Bahia, relatado pelo eminente Ministro Orosimbo Nonato, não deu pela inconstitucionalidade do dispositivo da lei baiana.

É certo, entretanto, que o mesmo tema, suscitado posteriormente perante êste Tribunal, no recurso extraordinário n.º 18.997, de São Paulo, teve solução adversa, circunstância bem apreciada pelo aresto impugnado nesta passagem (fôlhas 118v.):

"Todavia, decidindo caso similar o Pretório Excelso, por acórdão de... 18/12/53, recurso extraordinário n.º..... 18.997, de São Paulo, modificou o seu

entendimento anterior, ficando vencido apenas o Ministro Orosimbo Nonato, que, em seu voto, fêz alusão ao caso da Bahia, Foi a seguinte a fundamentação do voto vencedor do Ministro Hahnemann Guimarães: "Dou pela inconstitucionalidade do art. 12 da Lei paulista n.º 185, de 13/11/48, acompanhando, assim, a orientação a que tem sempre obedecido o Tribunal de Justiça de São Paulo. Esta lei criou um acréscimo de 10% para o caso de ser a herança inalienável. Como acentuou muito bem o Tribunal paulista, é defeso ao estado agravar o exercício de um direito garantido pela lei civil, qual seja o de imporem os testadores ou doadores a inalienabilidade aos bens. Pois que nos arts. 1.676 e 1.723 do Código Civil se permite que o testador ou doador torne inalienável a gratificação por êle feita, não há como o estado restringir essa faculdade conferida pela lei civil, numa lei sôbre o impôsto de transmissão de propriedade" *(Revista dos Tribunais da Bahia,* vol. 52, facs. 1, pág. 113".

Pode-se dizer que a alegada divergência está superada. Mas, ainda que assim se não entendesse, por tratar-se de declaração de inconstitucionalidade de lei de outro estado, que não o recorrente, a mim me parece que irrespondível é a argumentação pela inconstitucionalidade deduzida no recurso que teve por objeto a lei paulista. Leio o voto do eminente Ministro Hahnemann Guimarães, acompanhado pelos seus pares, exceção do eminente Ministro Orosimbo Nonato:

"Sr. Presidente, a matéria já foi apreciada. Dou pela inconstitucionalidade do art. 12 da Lei paulista n.º 185, de 13/11/48, acompanhando, assim, a orientação a que tem sempre obedeci do o Tribunal de Justiça de São Paulo. Esta lei paulista criou um acréscimo de 10% para o caso de ser a herança alienável. Como acentuou muito bem o Tribunal paulista, é defeso ao Estado agravar o exercício de um direito garantido pela lei civil, qual seja o de imporem os testadores ou doadores a inalienabilidade aos bens. Pois que, nos arts. 1.676 e 1.723 do Código Civil, se permite que o testador ou doador torne inalienável a gratificação por êle feita, não há como o Estado restringir essa faculdade conferida pela lei civil numa lei sôbre o impôsto de transmissão de propriedade.

Assim, Senhor Presidente, acho acertada a decisão do Tribunal de Justiça que considerou a mencionada disposição inconstitucional".

Pelos fundamentos do aresto recorrido, amparado no acórdão no recurso extraordinário n.º 18.997 e no pronunciamento da douta Procuradoria-Geral, meu voto é pelo não provimento do re curso, declarando-se inconstitucional o art. 20 do Decreto-lei estadual n.º 544, de 28/7/45, do Estado da Bahia.

2. Passo a considerar o recurso interposto pelo inventariante, com fundamento nas letras *c* e *d*, pelo qual são suscitadas três questões, a saber:

a) incidência do impôsto de transmissão *causa mortis* sôbre os honorários do seu advogado;

b) inclusão, no cálculo do impôsto de juros moratórios decorrentes do seu pagamento intempestivo;

c) avaliação de ações de propriedade do espólio.

Como se viu pela leitura do relatório, decidiu-se pelo acórdão recorrido que:

"... não sendo os honorários do advogado do inventariante dívida da herança, mas encargo dos herdeiros, não devem ser descontados na liquidação do impôsto".

"Êsses honorários serão deduzidos apenas para efeito de partilha. Nunca para fins do impôsto sucessório".

Entende o recorrente que a decisão impugnada conflita com a *Súmula* 115.

Nos têrmos em que foi posta a questão, não vejo o argüido conflito. Com efeito, o que a *Súmula* diz é que

"sôbre os honorários do advogado contratado pelo inventariante, com a homologação do juiz, não incide o impôsto de transmissão *causa mortis*". Ora, o acórdão impugnado não decidiu precisamente caso em que o contrato de honorários de advogado do inventariante houvesse sido homologado pelo juiz". Nem o recorrente alegou e muito menos provou o fato de ter havido homologação do contrato.

Nessa parte, não conheço do recurso.

A segunda questão diz respeito à declaração do aresto recorrido, mandando pagar juros moratórios pelo pagamento retardado do impôsto de transmissão *causa mortis*, em virtude da demora na conclusão do inventário. Tais juros, aduz o recorrente, sòmente são devidos a partir da data em que homologar o cálculo. Nesse sentido aponta como divergente do julgado o acórdão no recurso extraordinário n.º 45.577, em *D.J.U.* de 17/9/62, f. 414.

Neste ponto, conheço do recurso, pela letra *d* e lhe dou provimento, por entender que está com melhor direito a orientação dêste Tribunal, nos embargos no recurso extraordinário n.º 45.577, da Bahia, assim ementado:

"Lícita não é a cobrança, feita pelo Fisco da Bahia, do adicional ao impôsto de transmissão *causa mortis*, e juros, pela demora na conclusão do inventário, pois o recolhimento do tributo só é possível após a homologação do cálculo, como dispõe o artigo 500 do Código de Processo Civil".

A terceira questão se refere à avaliação de ações de propriedade do espólio. Decidiu o acórdão impugnado que,

"... em falta de cotação oficial das ações de sociedade, na data do óbito do inventariado, processa-se a sua avaliação por intermédio de corretor de títulos".

O recorrente impugna a decisão com fundamento nas letras *a* e *d*, argüindo a violação do art. 959, do Código de Processo Civil, e apontando como divergentes acórdão do Tribunal de Justiça de São Paulo, em *R.T.* 225/316, e dêste Tribunal, em *Arq. Judic.* 115/421.

Não conheço do recurso, pela letra *d*, porque os arestos ditos conflitantes não apreciaram situação jurídica idêntica à decidida pelo acórdão recorrido; pela letra *a*, porque êste deu razoável interpretação ao art. 959. Com efeito, o inventariado faleceu em 4/7/59 e a cotação das ações apresentadas não é contemporânea, mas anterior de três anos à data do óbito. Observa, com justo critério, o aresto recorrido (fls. 131):

"No caso em julgamento, como já visto, não foi apresentada cotação da Bôlsa no dia do falecimento do inventariado — 4/6/59 — ou em data próxima, e sim uma e única ultrapassada cotação de quase três anos antes, isto é, de 1/8/56 (fls. 46 e verso), no mesmo ano em que foi organizada a sociedade.

Ora, os vultosos lucros apresentados pela sociedade, depois daquele exercício, conforme os demonstrativos anexados aos autos do agravo (fôlhas 23-35), fazem crer que o valor das ações foi aumentado, não podendo, assim, prevalecer a antiga cotação. Podem influir para êsse aumento: as reservas legais e estatutárias, os lucros suspensos e a valorização do ativo.

Dão portanto provimento ao agravo, para mandar sejam as ações avaliadas por corretor público, vencido, nessa parte, o eminente Des. Décio Seabra".

3. O recurso extraordinário interdo na lerta *a*, ataca o aresto na parte em que mandou se fizesse a incidência do impôsto sôbre a verba advocatícia, questão já examinada no concluído pelo não conhecimento.

4. Em suma: *a*) conheço do recurso da Fazenda do Estado e lhe nego

provimento, para manter o acórdão recorrido, declarando inconstitucional o art. 20 do Decreto-lei n.º 544, de 28/7/45, do Estado da Bahia; *b*) conheço, em parte, do recurso do inventariante, para declarar não ser lícita a cobrança de juros, feita pelo Fisco, sôbre o impôsto de transmissão *causa mortis*, pela demora na conclusão do inventário, pois o recolhimento do tributo só é possível após a homologação do cálculo, como dispõe o art. 500, do Código de Processo Civil, não o conhecendo quanto ao mais; *c*) não conheço do recurso dos agravantes.

VISTA

O Sr. Ministro Aliomar Baleeiro — Sr. Presidente, peço vista dos autos.

EXTRATO DA ATA

RE 61.592 — BA — Rel., Ministro Amaral Santos. Rectes., 1.º) Fazenda do Estado (Adv., José Augusme Barreto Dias (Adv., Amâncio José de Souza Neto); 3.º) Amílcar Salgueiro de Freitas e sua mulher (Adv., José Lopes de Azevedo). Recdos., Amílcar Salgueiro de Freitas e sua mulher (Adv., José Lopes de Azevedo).

Decisão: O Tribunal decide: 1.º quanto ao recurso da Fazenda Estadual, foi conhecido, porém desprovido, unânimemente; 2.º, quanto aos demais recursos, foi adiado o julgamento pelo pedido de vista do Ministro Aliomar Baleeiro, após o voto do Relator, que conhecia em parte do recurso de Guilherme Barreto Dias e não conhecia do recurso de Amílcar Salgueiro de Freitas. Falaram: pela primeira recorrente o Dr. Pedro Gordilho e pelos segundos recorrentes o Doutor Henrique Lima Santos.

Presidência do Sr. Ministro Oswaldo Trigueiro. Presentes à sessão os Srs. Ministros Luiz Galloti, Adalício Nogueira, Aliomar Baleeiro, Eloy da Rocha, Djaci Falcão, Adaucto Cardoso, Barros Monteiro, Themístocles Cavalcanti, Amaral Santos e Thompson Flores.

VOTO

O Sr. Ministro Aliomar Baleeiro — I. Num inventário aberto na Bahia há 10 anos, foram interpostos três recursos extraordinários, visando à reforma do v. acórdão, que recidiu a modificação do cálculo, para exclusão de certas parcelas tributáveis.

Meu voto é o seguinte em relação a cada um dêles.

II. Quanto ao recurso do estado, pelas letras *a* e *d*, pleiteando o reconhecimento da constitucionalidade do art. 20 do Decreto-lei estadual n.º 544, de 28/7/45, que aplica adicional de 50% ao impôsto *causa mortis* sôbre heranças e legados quando gravados de inalienabilidade: Estou de acôrdo com o eminente Relator, não só em conhecer, porque provada a divergência com o recurso extraordinário 16.683 — BA, relatado por Orosimbo em 26/9/52, mas também em negar provimento, de acôrdo com a tese do recurso extraordinário n.º 18.997 — SP, de 18/12/53, vencedor Hahnemann.

III. Quanto ao recurso de Guilherme B. Dias, a fls. 133, contra a inclusão dos honorários de advogado no monte tributável, contra a contagem dos juros moratórios e contra a nova avaliação das ações da emprêsa do *de cujus*, por não haver cotação da Bôlsa, no dia do falecimento:

a) *data venia* do eminente Relator, conheço e dou provimento para que os honorários do advogado do inventariante sejam excluídos do impôsto *causa mortis*, segundo jurisprudência antiga do Supremo Tribunal Federal;

b) não conheço do 2.º recurso pela letra *d*, quanto aos juros moratórios concedidos ao estado pelo eg. Tribu-

nal de Justiça da Bahia, porque a matéria, a meu ver, não foi prequestionada e é de direito local. Conhecido, *data venia* do eminente Relator e do eminente Procurador-Geral da República, nego provimento.

Nos 10 anos pelos quais se espreguiça o inventário o estado ficou desfalcado da receita e o que vai receber, pela moeda atual, apenas equivale a 3% em têrmos de poder aquisitivo, do que teria recolhido em 1959, se o cálculo fôsse realizado no prazo da lei. Em todos os tributos, admite-se a contagem de juros moratórios, como regra geral. Por que a exceção contra o *causa mortis?* Em princípio, era caso de correção monetária. A exclusão dos juros moratórios dos herdeiros em detrimento do estado;

c) quanto à nova avaliação, estou de acôrdo com o Relator em não conhecer do recurso. Se conhecido nessa parte, nego provimento. A certidão é de três anos antes do óbito e não houve pregão do título no dia do falecimento. Sendo, como são, ações de sociedade "não aberta", que não se apregoam com freqüência, há de fazer-se a avaliação pelos elementos do balanço e da conta de lucros e perdas. Invoco o recurso extraordinário n.º 7.108, de 6/9/43 (*D.J.* 11/4/44, Ap. 83), cujo Relator Castro Nunes, a meu ver, decidiu bem, com apoio de Filadelfo Azevedo:

"O acórdão recorrido partiu da inexistência de cotação oficial, não considerando como tal a mera oferta em Bôlsa na data do óbito da inventariada.

E nessas condições não haveria base para a *aplicação do preceito do Código de Processo*, que *supõe cotação oficial no dia do falecimento do de cujus*, tirada, por média entre as vendas realizadas e semelhantemente dispõe a preceituação fiscal do estado, que manda observar a cotação oficial, quando existe, procedendo-se à avaliação dos títulos, na hipótese negativa.

Não existe colisão entre o preceito estadual e a norma federal, nem, aliás, são êsses os têrmos em que foi posta a controvérsia. Muito menos ofensa a lei federal, nos têrmos expostos, pois o que o acórdão assentou foi que não podia ser aceita como prova de cotação oficial na data do óbito da inventariada a certidão ajuizada".

Aplico, no caso, os arts. 148 c/c 144, § 1.º, e 149, do Código Tributário Nacional Lei n.º 5.172/66), que permite à autoridade, em certos casos, abandonar a estimação do sujeito passivo do tributo, quando inadequada.

IV. Quanto ao 3.º recurso, igual, aliás ao 2.º, na matéria de honorários, já votei pela exclusão dêstes no monte tributável.

VOTO

(QUANTO A HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS)

O Sr. Ministro Thompson Flores — Senhor Presidente, quanto à primeira parte, o eminente Relator não conheceu do recurso.

S. Exa. o fêz por entender que no contrato de honorários de advogado não pode influir o cálculo do impôsto de transmissão, porque nem foi aprovado pelo juiz, nem por êle homologado.

O Sr. Ministro Amaral Santos (Relator) — Nem foi lembrado.

O Sr. Ministro Thompson Flores — ... foi completamente esquecido.

Assim, nesse passo, acompanho o eminente Relator, *data venia* do eminente Ministro Aliomar Baleeiro.

Restam as questões relativas aos juros e a nova avaliação das ações.

Quando àqueles, *data venia*, acompanho o voto do eminente Ministro Aliomar Baleeiro; e, a respeito da última, não há divergência nos votos proferidos, acompanho a ambos.

VOTO

O Sr. Ministro Eloy da Rocha — Sr. Presidente, relativamente à dedução, para o efeito do cálculo do impôsto, da verba dos honorários de advogado da inventariante, acompanho o voto do eminente Ministro Aliomar Baleeiro.

O Supremo Tribunal assentou a jurisprudência enunciada na *Súmula* 115: "Sôbre os honorários do advogado contratado pelo inventariante, com a homologação do juiz, não incide o impôsto de transmissão *causa mortis*". Não consta, no caso, homologação prévia do contrato, pelo juiz. No entanto, uma questão é saber se os honorários do inventariante são encargos da herança, dedutíveis para o fim do impôsto, outra, fixar o *quantum* dos honorários.

O Sr. Ministro Aliomar Baleeiro — O *quantum* se deixa ao juiz.

O Sr. Ministro Amaral Santos (Relator) — Devo lembrar a V. Exa. que, em princípio, o inventariante deve submeter a juízo a aprovação do contrato, para êsse efeito.

O Sr. Ministro Luiz Gallotti — Não estamos negando que os honorários sejam devidos.

O Sr. Ministro Eloy da Rocha — Dou provimento ao recurso, a fim de que se considerem, no cálculo, os honorários de advogado da inventariante, atendendo-se, na fixação, ao prudente critério do juiz, de acôrdo com o que dispõe o art. 97, § 5.º, do Estatuto da Ordem dos Advogados, Lei n.º 4.215, de 27/4/63. Quando não houver estipulação ou acôrdo, os honorários serão fixados por arbitramento judicial. O juiz decidirá, dentro da regra do § 5.º, do art. 97 da Lei n.º 4.215.

O Sr. Ministro Amaral Santos — Mas essa é a regra da sucumbência. No inventário, no caso, não há sucumbência.

O Sr. Ministro Eloy da Rocha — É a regra, estabelecida na lei, independentemente do princípio de sucumbência, para fixação de honorários, na falta de estipulação ou de acôrdo.

RETIFICAÇÃO DE VOTO

(QUANTO AOS JUROS)

O Sr. Ministro Amaral Santos — Sr. Presidente, votei dêsse modo em atenção a um acórdão dêste Tribunal, sôbre a mesma tese jurídica; mas, modifico o meu voto e acompanho o Sr. Ministro Aliomar Baleeiro.

EXTRATO DA ATA

RE 61. 592 — BA — Rel., Ministro Amaral Santos. Rectes., 1.º) Fazenda do Estado (Adv., José Augusto Tourinho Dantas); 2.º) Guilherme Barreto Dias (Adv., Amâncio José de Souza Neto); 3.º) Amilcar Salgueiro de Freitas e sua mulher (Adv., José Lopes de Azevedo). Recdos., Amílcar Salgueiro de Freitas e sua mulher (Adv., José Lopes de Azevedo).

Decisão: I. No tocante ao recurso de Guilherme Barreto Dias:

a) quanto aos honorários, não foi conhecido, contra os votos dos Ministros Aliomar Baleeiro, Eloy da Rocha e Adalício Nogueira, que conheciam e davam provimento;

b) quanto aos juros, não conhecido unânimemente;

c) quanto à nova avaliação das ações, igualmente não conhecido por unanimidade.

II. Quanto ao recurso de Amílcar Salgueiro de Freitas, não foi conhecido, contra os votos dos Ministros Aliomar Baleeiro, Eloy da Rocha e Adalício Nogueira, que conheciam e davam provimento.

Presidência do Sr. Ministro Oswaldo

Trigueiro. Presentes à sessão os Srs. Ministros Luiz Gallotti, Adalício Nogueira, Aliomar Baleeiro, Eloy da Rocha, Djaci Falcão, Barros Monteiro, Themístocles Cavalcanti, Amaral Santos e Thompson Flores. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Adaucto Cardoso.