IMPÔSTO DE TRANSMISSÃO CAUSA-MORTIS *DE BENS INCORPÓREOS — LUGAR DO PAGAMENTO*

— Quando no acervo houver bens incorpóreos, inclusive títulos e créditos, situados no lugar da abertura da sucessão, aí será pago o impôsto de transmissão; quando, porém, êsses bens tiverem de ser liquidados ou transferidos aos herdeiros fora da jurisdição do inventário, ou seja, em outro Estado, ou no estrangeiro, onde êles se encontram, constituirão massa distinta dos demais bens da sucessão, a fim de que sôbre êles incida o impôsto a ser satisfeito no lugar em que tiverem de ser liquidados ou transferidos aos herdeiros.

— Interpretação do art. 23, § 3.º, *da Constituição; idem do Decreto-lei n.º* 2.224, *de* 23-5-40.

TRIBUNAL DE APELAÇÃO DE PERNAMBUCO

Odete Laclette Cardoso Aires *versus* Fazenda do Estado de Pernambuco Ag. de inst. n.º 33.250 — Relator: Sr. Desembargador

SANTOS PEREIRA

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos êstes autos de agravo de instrumento número 33.250, vindos do Juízo de Direito da Sexta Vara da Capital, e em que figuram, como agravante, Odete Laclette Cardoso Aires, inventariante do espólio de seu marido, Osvaldo Cardoso Aires, e como agravados, o Juízo e a Fazenda do Estado:

O recurso é interposto de duas decisões: uma que indeferiu uma reclamação a respeito de cálculo do impôsto de transmissão *causa-mortis*; outra que julgou o referido cálculo. E' fundamento legal do agravo o n.º X do art. 842 do Cód. de Proc. Civ., hoje consubstanciado no art. 36 do Decreto-lei n.º 4.526, de 11 de agôsto de 1942, que, expressamente, concede agravo de instrumento das decisões a respeito do êrro de conta, *ou de cálculo*, precisamente a hipótese vertente. Na reclamação, o que se pleiteava era a remessa dos autos do inventário ao Contador para que excluísse do cálculo impostos relativos a bens consistentes em dinheiro e títulos que se encontram no Distrito Federal, e alí já pagos. Desatendida a reclamação, o Juiz julgou o cálculo feito sem atender a que, no Distrito Federal, como se disse, mediante precatória para arrecadação e avaliação dos bens alí existentes, fôra pago o impôsto de transmissão *causa-mortis* referente a tais bens. Pleiteia a agravante que ao caso se aplique o art. 23, § 4.º, da Constituição de 10 de novembro de 1937, em combinação com o Decreto-lei n.º 2.224, de 23 de maio de 1940, no que deixou de ser atendida pelas decisões agravadas, salientada ficando pelo Dr. Juiz *a quo* a colidência do Decreto com a lei básica. Tôda a questão a apurar é sòmente esta, focalizada na inicial: *"No caso de deixar o inventariado dinheiro e títulos em mais de um Estado, onde deve ser pago o impôsto de transmissão causa-mortis"?*

Entende a recorrente que o § 4.º do art. 23 da Constituição de 10 de novembro vem em abono do seu direito, argumentando que no regime da Constituição anterior o impôsto era devido ao Estado onde se abria a sucessão, *sempre*, de sorte que Estado diferente não tinha direito absolutamente à percepção dêsse impôsto, a menos que incidisse sôbre bens corpóreos nêle situados; em relação aos de outra espécie, era nenhum o seu direito. Criava-se

uma exceção apenas para a sucessão aberta no estrangeiro, sendo, nesse caso, cobrado o impôsto no Estado em cujo território os valores da herança fôssem liquidados ou transferidos aos herdeiros. Vem, depois disto, a Constituição de 1937, e acrescentou ao dispositivo da de 1934 a cláusula — *em outro Estado*, equiparando, assim, para o fim de cobrança do impôsto, à sucessão aberta no estrangeiro a que se abrisse em Estado diferente daquele onde os valores da herança, como na primeira hipótese, se liquidassem ou transferissem aos herdeiros. Argumenta, diante disto, a agravante não ser possível entender esta cláusula como não escrita, como quer Pontes de Miranda, opinião endossada pelo Dr. Juiz *a quo*, e isto porque a mesma cláusula figura na Lei Constitucional n.º 3, de 18 de setembro de 1940, que alterou o art. 23 citado, além do que veio, antes, o Dec.-lei n.º 2.224, do mesmo ano, constituindo interpretação autêntica do dispositivo constitucional em aprêço e, que, portanto, com êle não pode conflitar. De todo o exposto, o que se conclui, no sentir da agravante, é que se pretende cobrar impôsto sôbre dinheiros depositados em bancos e firmas comerciais do Rio, sôbre títulos que se encontravam em custódia em estabelecimentos bancários daquele Estado, e sôbre títulos de ações de sociedades com sede noutro Estado, além de apólices também de Estado diferente, e onde serão êles transferidos pela formalidade registrária. Daí o se pleitear, no presente recurso, a reforma das decisões agravadas, que forem integralmente lidas na assentada do julgamento.

— O recurso foi interposto em tempo hábil e está devidamente instruído. A Fazenda contraminutou, pelo seu representante, e, sob a alegação de que se tratava de matéria constitucional, pediu fôsse a hipótese apreciada pelas Câmaras Reunidas. Como o Juiz, sustenta a Fazenda que o disposto no Decreto-lei n.º 2.224 colide com o art. 23, n.º II, § 4.º da Const., já havendo êste Tribunal, em caso semelhante, decidido que o impôsto sôbre bens incorpóreos cabia ao Estado em que se abrisse a sucessão.

Tratava-se, então, como agora, de títulos de crédito que estavam em Pernambuco. O juiz, por fim, sustentou o seu ponto de vista, acorde com o da Fazenda.

O Exmo. Sr. Dr. Procurador Geral do Estado, em parecer, entende que o recurso não é passível de provimento.

Preliminar: A hipótese ventilada neste recurso não é a prefigurada no art. 96 da Constituição vigente, pois não é a inconstitucionalidade de lei a matéria de fundo. O que se tem em vista, pròpriamente, é a interpretação do art. 23, n.º II, § 4.º, da mesma Constituição em face do decreto-lei n.º 2.224, de 23 de maio de 1940, com o qual o Govêrno, por assim dizer, regulamentou aquêle artigo. A agravada mesma invoca uma decisão dêste Tribunal em caso que diz idêntico, mas proferida por esta Segunda Turma e não pelo Tribunal Pleno.

Aliás, a questão de constitucionalidade não surge da parte da agravante, que pretende, apenas, se dê à lei invocada o verdadeiro sentido, abstraída a colisão dada com a Constituição, na hipótese, inexistente. Só no caso de manifesta inconstitucionalidade, que aqui não foi arguída, é que a lei deixa de ser aplicada, e isto porque é princípio conhecido que tôda lei tem em seu favor a presunção de validade.

Mérito: E' de necessidade esclarecer, antes do mais, que o caso agora sob exame não é exatamente o mesmo da decisão desta Segunda Turma, a que alude a agravada. Ali, o que ficou decidido por acórdão unânime, de 6 de fevereiro de 1942, foi que "o direito de crédito que alguém tem com firma comercial é bem incorpóreo e assim não está sujeito ao impôsto de transmissão *causa-mortis* em Estado diferente daquele em que se abriu a sucessão do de *cujus*". O caso era de crédito de pessoa falecida, na firma L. Barbosa & Cia. Ltda., desta praça, tratando-se, portanto, de bem incorpóreo, cujo impôsto de

transmissão devia caber, na forma do disposto no art. 23, n.º II, § 4.º da Constituição, ao Estado onde se abriu a sucessão, que era, naquela hipótese, o Distrito Federal, não sendo devido, por isso, nenhum impôsto a Pernambuco, à vista de disposição expressa da lei local.

O acórdão teve mesmo o cuidado de notar que nada tinha a ver com o caso a hipótese da alínea e do art. 2.º do Decreto Estadual n.º 456, de 22 de janeiro de 1940 (Regulamento do impôsto sôbre transmissão de propriedade *causa-mortis*), no qual se dispõe que êsse impôsto incide por título de sucessão legítima ou testamentária sôbre os valores de bens incorpóreos, inclusive títulos e créditos pertencentes à sucessão aberta no estrangeiro que têm de ser liquidados ou transferidos aos seus herdeiros *neste Estado*, para, em seguida, no art. 7.º, alínea IV, isentá-los de impôsto se pertencentes à sucessão aberta fora do Estado. Ora, a hipótese da alínea e citada do regulamento referido é a mesma prevista na última parte do § 4.º do art. 23 da Constituição, de sucessão aberta *no estrangeiro*, que não estava em foco na ocasião, como bem salientou o acórdão trazido à baila pela Fazenda. Na espécie dos presentes autos, a sucessão se abriu aqui, em Pernambuco, possuindo o espólio bens incorpóreos *em outro Estado*, onde já foi pago o respectivo impôsto que se quer de novo cobrar em Pernambuco. A Constituição, no passo citado pela agravante (último período do § 4.º do art. 23), dispõe que, quando a sucessão se haja aberto *em outro Estado, ou no estrangeiro, será devido o impôsto ao Estado em cujo território os valores da herança forem liquidados ou transferidos aos herdeiros.* Nenhuma alteração sofreu esta parte da lei magna na reforma de 18 de setembro de 1940, posterior que é ela ao decreto-lei n.º 2.224, de 23 de maio do mesmo ano, e no qual se dispôs sôbre a incidência e a arrecadação, no Distrito Federal, dos impostos de transmissão de propriedade *causa-mortis* e de propriedade imóvel *inter-vivos*, dando outras providências. E' êste decreto que se tem como interpretativo da Constituição na parte ora em análise. Efetivamente, o decreto usa, no art. 1.º, a mesma linguagem do texto constitucional invocado, quando fala em *bens pertencentes a sucessões abertas fora do território do Distrito Federal mas nêle situados ou que nêle forem liquidados ou transferidos aos herdeiros.* Em seguida, no § 1.º do artigo citado, o decreto manda considerar como *"massa distinta dos demais bens da sucessão situados em outros Estados ou no estrangeiro, os bens de herança situados no Distrito Federal, ou que nêle sejam liquidados ou transferidos aos herdeiros"*, reproduzindo a mesma expressão do artigo a que está subordinado, e, portanto, a da própria Constituição, como já ficou assinalado. E' fora de dúvida que o caso é de impôsto de transmissão *causa-mortis* de bens incorpóreos, previstos na Constituição e que, por se acharem no Distrito Federal, constituem, na linguagem do Decreto-lei n.º 2.224, *massa distinta dos demais bens da sucessão*, devendo ali ser liquidados ou transferidos aos herdeiros e, por isso mesmo, sujeitos ao impôsto no Distrito Federal e não em Pernambuco, como entendeu o Dr. Juiz *a quo*. E' de crer mesmo que o legislador, com êsse decreto, tivesse em mira evitar a interpretação cerebrina a que se alude na decisão agravada, querendo considerar não escrita a cláusula "em outro Estado" do texto da Constituição, em exame. Desde, pois, que da linguagem do decreto se fala em "massa distinta dos demais bens da sucessão", em referência àqueles nas condições dos de que se trata, não há por onde ver colidência entre a mesma Constituição e êsse decreto que, ao contrário, com ela se harmoniza, dando-lhe um sentido mais consentâneo com a realidade dos fatos, evitando, ao mesmo tempo, o absurdo de se considerar como não escrita uma disposição da Lei Magna em matéria de tão relevante importância. Do modo por que fica exposto o assunto, parece solarmente evidente o intuito do legislador nos dois diplomas — a Constituição e o decreto. Quando no acervo houver bens incorpóreos, inclusive títulos e créditos, situados no lugar da abertura da sucessão, aí será pago o impôsto de transmissão, consoante a letra clara da primeira parte do § 4.º do art. 23 do Pacto Constitu-

cional; quando, porém, êsses bens tiverem de ser liquidados ou transferidos aos herdeiros fora da jurisdição do inventário, ou seja, *em outro Estado*, ou no estrangeiro, onde êles se encontram, então constituirão *a massa distinta dos demais bens da sucessão*, a que alude o § 1.º do art. 1.º do Decreto-lei n.º 2.224, a fim de que sôbre êles incida o impôsto de transmissão *causa-mortis*, a ser satisfeito no lugar em que tiverem de ser liquidados ou transferidos aos herdeiros, como se expressa a Constituição no art. cit., segunda parte, e, como ela, o decreto que a interpretou. Em apoio dêste raciocínio, de certo modo, está o próprio Código Tributário do Estado, que, no art. 2.º, alínea "e", do decreto n.º 456, de 22 de janeiro de 1940, nêle incorporado, manda que incida o impôsto de transmissão *causa-mortis* por título de sucessão legítima ou testamentária, *sôbre os valores de bens incorpóreos, inclusive títulos e créditos, pertencentes à sucessão aberta no estrangeiro, que tenham de ser liquidados ou transferidos aos seus herdeiros neste Estado*. Se não se entenderem assim as leis citadas, então estaremos em frente de um decreto, qual o de n.º 2.224, referido, inconstitucional, sendo o caso de pronunciamento, não desta Turma, mas do Tribunal Pleno, único competente para dirimir a controvérsia. Como assim, entretanto, não penso, no caso em lide, a Turma julgadora do agravo, pelas razões antecedentemente expostas:

Acordam, por unanimidade de votos, e em contrário ao parecer do Exmo. Sr. Dr. Procurador Geral do Estado, os Desembargadores da Segunda Turma da Câmara Civil do Tribunal de Apelação, em dar, como dão, provimento ao recurso, para, reformando as decisões agravadas, deferir a pretensão da agravante, com a conseqüente reforma do cálculo no inventário cujo espólio ela representa, rejeitada, dêste modo, a preliminar de ser o caso afetado ao conhecimento do Tribunal Pleno.

Custas *ex vi legis*.

Recife, 10 de março de 1944. *Santos Pereira*, Presidente e relator. — *Cunha Barreto*. *João Jungmann*. Fui presente — *Duarte Lima*.