IMPÔSTO DE TRANSMISSÃO "CAUSA-MORTIS" — HERDEIRO RESIDENTE NO ESTRANGEIRO — TAXA ADICIONAL

— A taxa adicional sôbre a herança de interessado residente no estrangeiro é devida quer se constitua aquela de bens imóveis, insusceptíveis de sair do país, quer não.

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE SÃO PAULO

Maria Antunes Teixeira e outros *versus* Fazenda do Estado de São Paulo
Agravo n.º 31.392 — Relator: Sr. Desembargador
JOÃO LACERDA

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de agravo de instrumento n.º 31.392, de Ribeirão Preto, em que são agravantes Maria Antunes Teixeira e outros e é agravada a Fazenda do Estado: acordam, em 4.ª Câmara Civil do Tribunal de Justiça, por votação unânime, negar provimento ao recurso e confirmar a decisão recorrida, trasladada a fls., por seus justos fundamentos e pelos da sustentação de fls., que adotam, porque em harmonia com o direito e o caso dos autos.

Custas pelos agravantes.

São Paulo, 10 de abril de 1947. — *Macedo Vieira,* Presidente. — *João M. C. Lacerda,* Relator. — *Cunha Cintra.* — *Pinto do Amaral.*

COMENTÁRIO

IMPÔSTO DE TRANSMISSÃO "CAUSA-MORTIS" — ADICIONAL DE 5%

Nos acórdãos acima, vemos duas Câmaras do mesmo tribunal interpretar de modo diferente a tributação, com taxa especial, de heranças em que os herdeiros sejam domiciliados no estrangeiro.

Um dos acórdãos chegou à conclusão de que, desde que os bens sejam imóveis, insusceptíveis, portanto, de sair do país, não é de ser aplicada a referida taxa.

Data venia, não me parece muito lógica, jurìdicamente, tal interpretação.

SUSTENTAÇÃO

Egrégia Câmara :

I — Indubitàvelmente, em face da exposição das partes, a jurisprudência do egrégio Tribunal de Justiça do Estado está cindida, quanto à interpretação do art. 19, Livro VI, Cap. III, do Código de Impostos e Taxas, isto é, "cobrança da taxa de 6,25% nos legados e heranças, quando os legatários ou herdeiros tenham domicílio fora do país."

Uns julgados acham que tal tributação só é devida "quando a herança ou legado tiver de sair do país." Outros, porém, entendem que "pouco importa tenham os bens de sair ou não do país."

Êste Juízo inclinou-se para os últimos, com a argumentação constante do despacho agravado e que mantém até ulterior e autorizada deliberação dessa colenda Câmara, para o devido cumprimento.

II — O citado dispositivo é perfeitamente constitucional, porque : 1.º) compete aos Estados decretar impostos sôbre transmissão de propriedade "causa mortis" — art. 19, n.º II, da Constituição federal vigente ; 2.º) o aludido dispositivo do Código de Impostos e Taxas não cogita de transferência de fundos para o exterior, mas apenas se refere a herdeiros ou legatários com domicílio fora do país; 3.º) é certo que a Constituição vigente assegura a igualdade de todos perante a lei, mas o faz quanto aos residentes no País (art. 141 e seu parágrafo único), e, no caso, os herdeiros residem fora dêle, em Portugal.

III — Suba o recurso, na forma e prazo legais.

Ribeirão Preto, 1 de outubro de 1946. — *Francisco Mota Júnior.*

•

DECISÃO RECORRIDA

Sôbre a tributação prevista no art. 19 do Livro VI, Cap. III, do Código de Impostos e Taxas — não é uniforme a jurisprudência dos Tribunais, consoante se verifica das citações feitas pelos interessados, a fls. Entretanto, devem prevalecer os julgados que não deram pela inconstitucionalidade do aludido dispositivo fiscal e entenderam ser êle aplicável "quando os herdeiros ou legatários tenham domicílio no estrangeiro, pouco importando que os bens tenham ou não de sair do país."

Se a razão de taxar os domiciliados no estrangeiro fôsse a transferência de bens para o exterior, então o tributo deixaria de ser, intrìnsecamente, impôsto de transmissão, para ser, na validade, impôsto de exportação ou de transferência de fundos para o exterior.

Ora, tendo sido o acórdão prolatado na vigência da Constituição de 1937, teríamos que, aplicando-se os dispositivos da mesma, os casos alcançados pela taxa de 5% seriam muito mais restritos, no primeiro caso, pois que o impôsto de exportação só era aplicável

Assim entende êste Juízo por lhe parecer que o citado dispositivo, reproduzindo o art. 49 do decreto 5.101, de 1931, revogou o da lei fiscal anterior que, dispondo sôbre o mesmo assunto, taxava com o referido acréscimo "os legados e heranças que tivessem de sair do país" (lei n.º 1.249, de 31-12-1910 — Tabela 8.) Na espécie, todos os herdeiros são domiciliados em Portugal.

Voltem, pois, os autos ao Sr. Contador, para a retificação do cálculo, de acôrdo com o decidido. Int.

Ribeirão Preto, 16 de setembro de 1946. — *Francisco Mota Júnior.*

IMPÔSTO DE TRANSMISSÃO "CAUSA-MORTIS" — HERDEIRO RESIDENTE FORA DO PAÍS — ACRÉSCIMO DE 5% — QUANDO NÃO É DEVIDO

— O acréscimo de 5% sôbre a herança de interessado residente no estrangeiro não é devido quando é aquela constituída de bens imóveis, insusceptíveis de sair do país.

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE SÃO PAULO

Francisco Gonçalves de Sousa *versus* Fazenda do Estado de São Paulo

Agravo n.º 27.553 — Relator: Sr. Desembargador

PERCIVAL DE OLIVEIRA

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos êstes autos de agravo n.º 27.553, da comarca de Santos, em que são agravantes Francisco Gonçalves de Sousa e outros e agravada a Fazenda do Estado:

às mercadorias produzidas no Estado (art. 23, I, *e*), e seriam nulos, no segundo, pois que a taxação invadiria a competência privativa da União (art. 20, I, *d*), tornando-se, assim, inconstitucional.

Vemos, pois, que o acórdão se situou em terreno movediço, qual seja o de procurar a finalidade do tributo, em vez de partir da sua natureza.

A nosso ver, o problema está em saber se a taxa adicional sôbre as heranças de domiciliados no estrangeiro pode ou não, por sua própria natureza, ser considerada como impôsto de transmissão.

Desde que não haja objeção em contrário, nenhuma outra justificativa é necessária para a mesma, do ponto de vista do aplicador da lei.

Francisco Gonçalves de Sousa e outros interpuseram o presente agravo de instrumento contra a decisão que homologou o cálculo no inventário de Manuel Peixoto Ferreira de Sousa, por ter considerado indevida a taxa de 5% no impôsto de transmissão, pelo fato de residirem os herdeiros no estrangeiro.

Alegam que, nos têrmos da lei e, de acôrdo com a jurisprudência, o adicional só é devido quando os legados ou heranças tiverem de sair do país. No caso, sendo os bens imóveis, jamais poderiam sair do país e, ainda mesmo que pudessem ser vendidos, a alienação estaria sujeita a novo impôsto, havendo a compensação.

Em sua contraminuta, diz a Fazenda do Estado que o acréscimo é devido, não pela saída dos bens, que é matéria da competência da União, e sim para onerar mais o herdeiro ou legatário residente no estrangeiro.

O Dr. Juíz de Direito manteve a sua decisão e, ouvido, nesta instância, o Dr. 3.º Sub-Procurador Geral do Estado opinou * pelo provimento do recurso.

Os agravantes têm razão. O adicional de 5% é devido, seja qual fôr a espécie da herança ou legado, desde que os herdeiros residam no estrangeiro e os legados ou heranças tenham de sair do país.

---

* N. DA RED.: É o seguinte o parecer mencionado: A jurisprudência do Egrégio Tribunal, citada pelo agravante (vols. 8/93; 25/45; 58/364; 60/435, e 78/93 da *Rev. dos Tribunais*), parece a mais defensável, pois que encontra apoio no dispositivo da lei 686, de 1899, art. 12, em que a agravada se escuda. Serão cobrados os 5% se os herdeiros ou legatários residirem no estrangeiro, mas se a herança ou legado tiver de sair do país.

Ora, bens de raiz não se transportam, de sorte que a expressão "seja qual fôr a espécie de herança ou legado" não se pode admitir como compreensiva da classificação de bens, segundo a sua natureza.

Opinamos pelo provimento.

São Paulo, 29 de setembro de 1945. — *Francisco Eugênio do Amaral*, 3.º Sub-procurador.

O poder de tributar não precisa de qualquer justificativa finalista especial: êle se justifica por si mesmo, ou melhor, pela necessidade geral de recolher fundos para financiar os serviços públicos.

Fora dessa finalidade geral, não é necessário ir buscar uma para cada caso, mas apenas examinar se não há nenhuma razão impeditiva de que a tributação se exerça nessa determinada hipótese.

O que, a nosso ver, tem justamente provocado a diversidade de jurisprudência, no caso em tela, é a própria falta de finalidade clara e definida dessa tributação especial fora da finalidade genérica proveniente da necessidade de arrecadar.

Ficam alguns com o sentimento vago de que a tributação é injusta, e então procuram ora considerá-la como infringente de dispositivos constitucionais, como o acórdão do Supremo Tribunal que a considerou contrária ao art. 141, § único, da Constituição, ora dá-la como não se aplicando aos imóveis, ou outro qualquer motivo.

A razão da sobretaxa não pode estar, como pensa a agravada, no fato de residirem os herdeiros ou legatários no estrangeiro. Êsse fato pouco importa ao Fisco estadual, que nada tem a ver com as pessoas.

O que lhe importa é a remoção dos bens, providência que privaria a Fazenda de futuros impostos que sôbre êles pudessem recair, se permanecessem no país. Se aqui permanecem, continuam sujeitos aos impostos estaduais, não interessando ao Fisco o lugar da residência dos proprietários.

Pelo exposto: acordam, em 2.ª Câmara Civil do Tribunal de Apelação, dar provimento ao recurso, para o fim de ser retificado o cálculo, com a exclusão do acréscimo de 5% no impôsto de transmissão. Custas como de direito.

São Paulo, 27 de novembro de 1945. — *Teodomiro Dias,* Presidente. *Percival de Oliveira,* Relator. — *A. de Oliveira Lima.*

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de agravo n.º 28.192, da comarca de Santos, em que é agravante José Venâncio de Sousa e agravada a Fazenda do Estado. acordam, em 2.ª Câmara Civil do Tribunal de Apelação, dar provimento ao recurso, para o fim de ser excluído do cálculo a sobretaxa de 5%, pois, conforme já foi decidido por esta Câmara, em outro agravo do mesmo inventário — processo n.º 27.553 — a aludida sobretaxa só é devida, nos têrmos da própria lei invocada pela Fazenda, quando os legados ou heranças tiverem de sair do país, o que não pode acontecer com bens imóveis.

Custas na forma da lei.

São Paulo, 19 de Fevereiro de 1946. — *Teodomiro* Dias, Presidente. *Percival de Oliveira,* Relator. — *Leme da Silva.* — *A. de Oliveira Lima.*

A própria variação dos argumentos lhes demonstra a pouca segurança, no terreno da lógica jurídica, e que, na validade, êles constituem justificativas de um vago sentimento de injustiça.

Mas, desde que se chegue à plena consciência dêsse fato, o problema se aclara e, como a injustiça da tributação é matéria de ordem política, a ser resolvida pelo legislador, fica patente que nada impede a tributação das heranças de residentes no estrangeiro com uma taxa adicional.

Estamos, pois, que a melhor doutrina está com aquêles que aplicam, no caso, o texto da lei, sem procurar a sua finalidade imediata, eis que nada impede a sua aplicação, por mais ilógico que o considerem.

CARLOS DA ROCHA GUIMARÃES
Advogado no Distrito Federal

IMPÔSTO DE TRANSMISSÃO "CAUSA-MORTIS" — INCIDÊNCIA — VALOR ATUAL DOS BENS OU DA ÉPOCA DA AVALIAÇÃO

— O valor dos bens para o efeito do cálculo do impôsto de transmissão "causa mortis" é o do tempo em que se abriu a sucessão, e não o atual.

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE SÃO PAULO

Antônio Gomide Ribeiro dos Santos *versus* Fazenda do Estado de São Paulo
Agravo n.º 26.891 — Relator: Sr. Desembargador
GOMES DE OLIVEIRA

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos êstes autos de agravo n.º 26.891, da comarca de Santos, entre partes — Fazenda do Estado, agravante, e Dr. Antônio Gomide Ribeiro dos Santos, agravado:

Acordam, em 1.ª Câmara Civil do Tribunal de Apelação, negar provimento ao recurso. Custas como de direito.

No inventário dos bens deixados por D. Antônia Gomide Ribeiro dos Santos, o juíz, ao homologar o cálculo, decidiu que o imóvel situado em São Vicente devia ser computado pelo valor atual.

Não se conformando com essa decisão, o inventariante daquele espólio agravou para êste Tribunal. Minutado e contraminutado o recurso, o juíz reformou, porém, o seu despacho, e mandou que o impôsto de transmissão "causa mortis" fôsse calculado pelo valor ao tempo da abertura da sucessão,

---

COMENTÁRIO

VALOR DOS BENS PARA EFEITO DE CÁLCULO DO IMPÔSTO DE TRANSMISSÃO

Um dos problemas que mais disputas judiciárias provocam, em matéria fiscal, é o da fixação do valor dos bens para efeito do cálculo dos impostos.

Em matéria de impôsto de transmissão, o problema se torna mais agudo, porque as diferenças de valor são mais sensíveis.

No entanto, em tese, pode-se partir do princípio de que o valor do bem deve ser o da data em que o ato da transmissão se realiza.

É bem verdade que a lei fiscal pode, com a autonomia que possui, determinar que o valor seja não o da data da transmissão

pelo que requereu a Fazenda do Estado subissem os autos a êste Tribunal, na forma do art. 845 do Código de Processo.

Mantém-se a decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos e conforme o direito.

São Paulo, 5 de novembro de 1945. — *Teodomiro Dias,* Presidente. — *Gomes de Oliveira,* Relator. — *V. Penteado.*

•

DECISÃO AGRAVADA

Vistos, etc.

O dr. Antônio Gomide Ribeiro dos Santos, inventariante dos bens deixados por sua mãe, D. Antônia Ribeiro dos Santos, agravou do despacho trasladado a fls. que homologou o cálculo, com o valor do imóvel dado pelo avaliador.

Em face das alegações do inventariante, hei por bem reformar o despacho agravado para o fim de fixar o valor do imóvel em Cr$ 35.000,00, calculado pelo avaliador, na data da abertura da sucessão.

O art. 6.º do Livro VI do Código de Impostos e Taxas determina que o impôsto de transmissão "causa mortis" seja calculado pela lei em vigor ao tempo da sucessão (cf. os dispositivos dos arts. 2.º e 3.º do referido Código).

O art. 482 do Código de Processo Civil não manda que a época para a avaliação seja aquela em que a avaliação se processa, mas determina ao avaliador que tome em consideração os lançamentos fiscais dos três últimos anos. O imóvel foi adquirido, em 1926, por Cr$ 22.000,00, e os lançamentos fiscais do último triênio não autorizam a avaliação pretendida.

Custas pela agravada. Int.

Santos, 28 de junho de 1945. — *José Bernardino da Mata.*

---

jurídica, mas o da data da transmissão real, econômica, ou o da data do pagamento do impôsto, etc.

No entanto, o que não há dúvida, é que, no silêncio da lei fiscal, se deve recorrer à legislação ordinária para determinar o momento da transmissão.

Usando dêsses critérios, não podemos deixar de reconhecer a justeza da decisão do Tribunal de Justiça de S. Paulo no agravo n.º 26.891, acima transcrito, embora não pelos seus fundamentos.

De fato, baseou-se o acórdão, para chegar à conclusão a que chegou, no artigo do Código de Impostos e Taxas que determina que "o impôsto seja calculado pela lei em vigor ao tempo da sucessão".

Êsse dispositivo por si só não decide a matéria, porquanto a lei do tempo da sucessão podia determinar que o valor do bem, a

ser considerado, fôsse o da data do pagamento do impôsto, como acontece no Distrito Federal.

Assim sendo, o que justifica a decisão citada é na realidade o silêncio da lei paulista, e, em conseqüência, o recurso à lei civil, como princípio geral orientador e supletivo.

Outro engano do acórdão citado, a nosso ver, é julgar que o art. 482 do Código de Processo Civil possa ser aplicado ao caso.

As normas do Código em causa se aplicam às avaliações para efeito de inventário dos bens, mas não compulsòriamente às questões fiscais que surjam incidentemente no inventário.

O Código de Processo, como lei federal, não podia mesmo tratar da matéria sem invadir a competência privativa dos Estados.

O Dr. Elmano Cruz, em decisão publicada no *Diário da Justiça* de 3 de fevereiro de 1947, pág. 640, demonstrou como, mesmo nos casos de venda em praça, pode o fisco impugnar êsse valor, e avaliar o bem para cobrar o impôsto de transmissão.

Diz êle textualmente: "É bom que se observe que a arrematação só constitui *índice* de valor, não é no entanto absoluto e compulsòriamente oponível à administração por não consistir a hasta pública, meio de avaliação de bem".

Vemos assim que, só mesmo pelo motivo de silenciar a lei de S. Paulo quanto ao valor que se deve tomar por basę para o cál-

culo do impôsto, é que se recorre à lei civil, recurso êsse que justifica plenamente a primeira decisão citada.

Vemos, no entanto, que outra turma dêsse mesmo tribunal, no agravo n.º 31.416, se afastou dêsse princípio genérico para tomar como base do cálculo do impôsto o valor à data da promessa de venda.

Pelos mesmos argumentos acima, demonstra-se a falha dêsse critério.

A lei fiscal poderia, na realidade, considerar a data da promessa como a da transmissão, para efeitos tributários, como faz o fisco do Estado do Rio de Janeiro, que cobra o impôsto antes de lavrada a promessa de venda, mas, não o tendo feito, em São Paulo, deve vigorar a regra geral do direito civil, segundo a qual só a escritura definitiva é que opera a transmissão, e, assim sendo, o valor dessa data é que deve prevalecer para o cálculo do impôsto.

Foi o que decidiu, em têrmos positivos, o acórdão proferido na apelação cível n.º 6.180, da 3.ª Câmara do então Tribunal de Apelação do Distrito Federal, também transcrito acima.

CARLOS DA ROCHA GUIMARÃES
Advogado no Distrito Federal