

A ALIQUOTA PROGRESSIVA NO IMPOSTO DE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO: COMPARAÇÃO ENTRE OS ESTADOS DO NORDESTE BRASILEIRO

João Claudio Carneiro de Carvalho¹ | Márcia Alessandra da Silva²

Direito



RESUMO

Atualmente o contribuinte efetua o pagamento dos tributos muitas vezes sem saber como e feito o cálculo, qual foi o fator da base de cálculo, os critérios e diretrizes que auxiliam para chegar o valor a ser pago. Onde seu fato gerador é a transmissão por causa mortis ou doação de bens ou direitos, podendo ser de bens imóveis, móveis ou de títulos. Não podemos esquecer que a transmissão tem que ser gratuita. Partindo desses fundamentos o presente trabalho tem como objetivo analisar a progressividade da alíquota na região nordeste do país. Percentuais estabelecidos se visão a capacidade contributiva do contribuinte. Usando como base de pesquisa o código tributário de cada estado da região nordeste. Conceito doutrinário sobre o Princípio da Capacidade Contributiva. Análise simplificada do imposto em estudo, de forma a esclarecer dúvidas ou obscuridades. Apresenta-se o conceito do imposto sobre transmissão causa mortis e doação a luz da doutrina e legislação.

PALAVRAS CHAVES:

Progressividade da Alíquota; Princípio da Capacidade Contributiva; ITCMD; Constitucionalidade.

ABSTRACT

Currently the taxpayer makes the payment of the taxes many times without knowing how and the calculation, what was the factor of the base of calculation, the criteria and guidelines that help to get the value to be paid. Where its generating fact is the transmission by cause mortis or donation of goods or rights, being able to be of real estate, movable or of titles. We must not forget that the transmission has to be free. Based on these fundamentals the present work has the objective of analyzing the progressivity of the tax rate in the northeastern region of the country. Percentages established if viewing the taxpayer's ability to pay. Using as base of research the tax code of each state of the northeast region. Doctrinal concept on the Principle of Contributory Capacity. Simplified analysis of the tax under study in order to clarify doubts or obscurity. It presents the concept of the tax on transmission cause mortis and donation in light of doctrine and legislation

KEYWORDS

Progressivity of the rate; Principle of the Contributory Capacity; ITCMD; Constitutionality.

1 INTRODUÇÃO

A Constituição Federal estabeleceu que o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD) fosse de competência dos Estados e do Distrito Federal, com previsão legal no art. 155, I e no Código Tributário Nacional, arts. 35 a 42. Não devemos esquecer que o ITCMD é um imposto que incide sob uma transmissão à título gratuito, salientando-se sua função extremamente fiscal, como finalidade de arrecadar recursos financeiros para o Estado. Dito como um imposto de caráter real, o ITCMD tem característica da coisa tributada, onde ainda se pode destacar a progressividade da alíquota, tendo em vista a previsão para elevação a partir de resolução editada pelo Senado Federal.

A incidência do ITCMD é estabelecida pela transmissão causa mortis e doação de quaisquer bens e direitos. Os fatos geradores são tantos quantos forem os herdeiros, legatários, donatários, usufrutuários, ainda que os bens sejam indivisíveis. A transmissão é a passagem jurídica da propriedade ou de bens e direitos de uma pessoa para outra (SABBAG, 2011).

A progressividade, característica desse tributo, tem como objetivo favorecer o contribuinte, posto que quanto maior for a base de cálculo, maior será a alíquota; quanto menor a base de cálculo, menor será a alíquota. O tema é de bastante importância já que trata da capacidade de cada cidadão de contribuir.

A metodologia principal usada na pesquisa do presente artigo são as legislações os estados da região nordeste que servem como objetos de comparação: legislações dos estados de Pernambuco, Alagoas, Ceará, Bahia, Maranhão, Piauí, Sergipe, Rio Grande do Norte e Paraíba, todas indicadas nas referências.

2 CONCEITO DO ITCMD

O Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação é um tributo que ocorre na transmissão de bens e de direitos por causa mortis, ou seja, transmissão gratuita do patrimônio ou quando ocorre uma doação. Não podemos esquecer que o ITCMD também recai na divisão de bens comum, em partilha ou adjudicação, situações essas atribuídas pelos cônjuges, companheiros ou herdeiros, independentemente de sua meação ou quinhão

A previsão legal se encontra no art. 155, inciso I, parágrafo 1º, da Constituição Federal, atribuída sua competência aos estados e distrito federal. Possui uma base de cálculo estabelecida por lei, possuindo hipóteses de incidência, respeitando alguns princípios constitucionais como: estrita legalidade, irretroatividade e anterioridade.

art.155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

I – transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos;
(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

§ 1º O imposto previsto no inciso I: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

II – relativamente a bens móveis, título e créditos, compete ao estado onde se processar o inventário ou arrolamento, ou tiver domicílio o doador, ou ao Distrito Federal:

Portanto, a Constituição Federal de 1988 ensina que o ITCMD será tributado na transmissão de bem imóveis e móveis também, como nos casos de transmissão de direito de títulos e créditos.

3 PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

O Princípio da Capacidade Contributiva é uma garantia fundamental do cidadão que precisa ser observado contra a atuação tributária do estado, nos termos do artigo 145, §1º da Constituição Federal de 1988. Esse dispositivo prevê uma igualdade tributária, fiscal e distributiva. Isso atrai a conclusão de que a igualdade também precisa ser respeitada em matéria de tributos de forma geral.

A capacidade contributiva possui as seguintes características: a) Progressividade, de modo que se observam alíquotas variadas, na medida em que a base de cálculo aumenta se aumenta a alíquota, decorrendo da progressividade fiscal e extrafiscal devido à finalidade arrecadatória e regulatória (indutora); b) Proporcionalidade, posto

que se mostra efetiva por meio da incidência em alíquotas fixas, com bases de cálculo variáveis, ou seja, qualquer que constitua a base de cálculo a alíquota será fixa, a proporcionalidade nos impostos ditos com reais e indiretos; c) Seletividade, mostra-se em alíquotas que variam na razão inversa, conforme sua essencialidade, ou seja, quando maior for o bem maior será a alíquota.

4 ALÍQUOTAS NA VIRGENTES NA REGIÃO NORDESTE

Os Estados e Distrito Federal têm liberdade para instituir o percentual do ITCMD, desde que o mínimo seja de 1% e máximo de 8%. Com base nessas informações, a pesquisa levantou as alíquotas aplicadas nos Estados da Região Nordeste do Brasil, com fins de conclusões dedutivas. Iniciando o trabalho pelo Estado de Pernambuco, verificou-se que desde o início de 2016 são progressivas as alíquotas, sendo cobradas de 2%, 4% e 8%. Segue uma Tabela para melhor entendimento das alíquotas cobradas em Pernambuco:

Tabela extraída do Anexo Único, da Lei 13.985, de 16 de dezembro de 2009

VALOR DO QUINHÃO OU DOAÇÃO	ALÍQUOTA ICD
Até R\$ 200.000,00	2%
Acima de R\$ 200.000,00 até R\$ 300.000,00	4%
Acima de 300.000,00 até R\$ 400.000,00	6%
Acima de 400.000,00	8%

Fonte: Dados da pesquisa.

As alíquotas presentes nessa tabela estão em vigor desde 1º de Janeiro de 2016, art. 8º, acrescida da Lei nº 15.601 de 30 de setembro de 2015. Portanto, observou-se que a capacidade contributiva do contribuinte é analisada por meio do fato gerador da obrigação tributária. Encontra-se estabelecida na Lei 15.601/2015, art. 1º, VII, § 9º, que imóveis adquiridos ou doados, por meio e financiamento pelo Sistema de Financiamento de Habitação, ou por meio da administração pública do Estado de Pernambuco, projetos de habitação municipais com valores até R\$ 200.000,00 gozarão de isenção.

Art. 1º, A Lei nº 13.974, de 16 de dezembro de 2009, que dispõe sobre a legislação tributária do Estado relativa ao Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ICD passa a vigorar com as seguintes modificações:

VIII – bem imóvel adquirido pelo de cujus ou doador, por meio de financiamento nos termos da legislação federal

concernente ao Sistema Financeiro de Habitação – SFH, bem como aquele adquirido por meio da Companhia Estadual de Habitação e Obras – CEHAB, de cooperativa habitacional, de empresa municipal de habitação e de empresa integrante da Administração Pública Indireta do Estado de Pernambuco, que tenham como objeto social a participação na política estadual de habitação, observando o disposto no § 9º;(NR)

§ 9º A partir de 1º de janeiro de 2016, a isenção prevista no inciso VIII do caput somente se aplica a imóveis cujo valor não ultrapasse o limite de R\$ 200.000,00(duzentos mil reais).(AC)

No estado de Sergipe ocorreu mudança com a alteração da Lei 7.724 de 8 de novembro de 2013, pela Lei 8.044 com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2016. Antes, a legislação estabelecia a alíquota de 4% nas transmissões causa mortes; a partir de 1º de janeiro de 2016 passou a haver novas alíquotas, que são de 2%, 4%, 6% e 8% nas transmissões causas mortis. Nas transmissões por doação a alíquota é de 4% em cima dos bens e direitos transmitidos.

No estado da Paraíba também foi observado uma alíquota progressiva, suas mudanças foram as seguintes: as transmissões causa mortis com valores a até R\$ 60.000,00 alíquota de 2%, de R\$ 60.000,00 até 120.000,00 alíquota de 4%, de R\$120.000,00 até R\$ 240.000,00 alíquota de 6% e com valores acima de R\$ 240.000,00 alíquota de 8%.

Nas transmissões por doação, consegue-se perceber que houve progressividade nas alíquotas. As doações com valores até R\$ 60.000,00 alíquota de 2%, de R\$ 60.000,00 até R\$ 500.000,00 alíquota de 4%, doação de R\$ 500.000,00 até R\$ 1.000.000,00 alíquota de 6% e com valores acima de R\$ 1.000.000,00 alíquota de 8%. Dentro da região Nordeste o estado Paraíba faz uma separação muito significativa do fato gerador da transmissão causa mortis para o fato gerador da doação.

Percebe-se, dando continuidade ao estudo dos códigos tributários dos estados da região nordeste, que a alíquota vigente no estado de Alagoas é uma das alíquotas mais diferenciadas dentre os estados em estudo. Fica estabelecido de acordo com o Decreto 10.306 de 24 de fevereiro de 2011, seção III, art. 24, incisos I e II, que os parentes de até 2º grau nos casos de transmissão causa mortis e doação será cobrado 2% de ITCMD, nas demais hipóteses 4% de alíquota. No estado de Alagoas não observamos progressividade das alíquotas, tendo visto que são percentuais fixos para quaisquer valores de transmissão por causa mortis ou doação, sendo simplesmente diferenciado por parentesco em 2º grau das demais hipótese de cobrança.

Já no estado do Piauí ocorreu mudança nos percentuais do ITCMD onde antes era cobrado 4% em qualquer modalidade, sendo transmissão causa mortis ou por doação a alíquota era a mesma. Mas, de acordo com a Lei 6.7440 2015, art. 15 se tem

as seguintes alíquotas em vigor: nas transmissões por causa mortis até 20.000 reais se aplica a alíquota de 2%; de 20.000 até 500.000, alíquotas de 4%, e sendo os bens ou direitos acima de 500.000, 6%; no caso de doação, a alíquota é fixa em 4%.

Em todos os casos, as alíquotas são aplicadas em cima do valor venal da totalidade dos bens dos direitos transmitidos. A alíquota aplicada na transmissão por causa mortis, transmissão do fiduciário ou nas transmissões por doação é aquela vigente na abertura da sucessão e na transmissão dos bens ou direitos transmitidos. Comparando com o estado anterior, o Piauí aplicou progressividade em suas alíquotas de forma que o contribuinte fosse tratado de acordo com sua capacidade contributiva.

No estado do Rio Grande do Norte, as alíquotas vigentes são estabelecidas pela Lei 9.993, de 29 de outubro de 2015, lei que altera a lei estadual nº 5.887, de 15 de fevereiro de 1989, a qual instituiu o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Bens e Direitos. Nos termos do art. 2º que altera o art. 7º, e seus incisos da Lei nº 5.887/ 89, ficaram estabelecidas as seguintes alíquotas: 3% para base de cálculo de até R\$ 500.000,00; 4% pra base de cálculo de R\$ 1.000.000,00; 5% pra valores acima de R\$ 1.000.000,00 e 6% para valores excedentes a R\$ 3.000.000,00. Alíquotas estabelecidas tanto para transmissões de bens e direitos como para doação.

No estado do Bahia, a alíquota praticada atualmente não teve reajustes. Atualmente é cobrada uma taxa de 3,5% para doações e transmissões de bens ou direitos gratuitos de qualquer valor. E nos caso de transmissão de bens e direitos por herança ou legado as alíquotas ficam as seguintes: 4% valores de R\$ 100 mil até R\$ 200 mil; 6% de R\$ 200 mil até R\$ 300 mil e 8% para valores acima de R\$ 300 mil.

As alíquotas praticadas no estado do Maranhão estão previstas pela Lei 10.283/15, art 110, I e II.

Art. 110. As alíquotas do ITCD são:

I- nas doações de quaisquer bens ou direitos e nas instituições de usufruto:

a) 1% (um por cento), caso a soma dos valores venais não seja superior a R\$ 100.000,00, respeitadas as disposições sobre os limites e condições de isenção previstas no art 107-A, da Lei nº 7.799/2002, atualizada pela lei nº 9.127/2010;

b) 1,5% (um por cento) caso a soma dos valores venais seja superior a R\$ 100.000,00 e se estenda até R\$ 300.000,00;

c) 2% (dois por cento) caso a soma dos valores seja superior a R\$ 300.000,00.

II- em quaisquer outras hipóteses, bem como na transmissão causa mortis, as alíquotas do imposto são:

- a) 3% (três por cento), caso a soma dos valores venais se estenda até R\$ 300.000,00;
- b) 4% (quatro por cento), caso a soma dos valores venais seja superior a R\$ 300.000,00 e se estenda até R\$ 600.000,00;
- c) 5% (cinco por cento), caso a soma dos valores venais seja superior a R\$ 600.000,00 e se estenda até R\$ 900.000,00;
- d) 6% (seis por cento), caso a soma dos valores venais seja superior a R\$ 900.000,00 e se estenda até R\$ 1.200.000,00;
- e) 7% (sete por cento), caso a soma dos valores venais exceda a R\$ 1.200.000,00.

No estado do Maranhão, o ITCMD sofreu grande reajuste, comparando com a Lei 7.799/2002, art. 110, o qual estabelecia anteriormente uma alíquota de 2% para doações de quaisquer bens ou direitos e em usufruto e 4% nas demais hipóteses de incidência. Com a Lei 10.283/15 em vigor, as alíquotas ficaram favoráveis ao contribuinte não tendo abusos na cobrança do ITCMD.

No estado do Ceará, a Lei nº 15.812/2015, nos termos do art. 16 e seus incisos estabelecem alíquotas de 2%, 4%, 6% e 8% para transmissões causa mortis e nos casos de doação 2%, 4%, 6% e 8%:

QUADRO 1 – TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS

VALOR DO QUINHÃO	ALÍQUOTA ICD
Até 10.000 Ufirces	2%
Acima de 10.000 até 20.000 Ufirces	4%
Acima de 20.000 até 40.000 Ufirces	6%
Acima de 40.000 Ufirces	8%

Fonte: Dados da pesquisa

QUADRO 2 – TRANSMISSÃO POR DOAÇÃO

VALOR DA DOAÇÃO	ALÍQUOTA ICD
Até 25.000 Ufirces	2%
Acima de 25.000 e até 150.000 Ufirces	4%
Acima de 150.000 até 250.000 Ufirces	6%
Acima de 250.00 Ufirces	8%

Fonte: Dados da pesquisa

O estado do Ceará possui alíquotas progressivas tanto para transmissão causa mortis como para transmissão por doação de bens ou direitos. A constitucionalidade da progressividade da alíquota do ITCMD é aplicada no código tributário cearense.

5 CONCLUSÃO

Após o estudo da progressividade da alíquota do ITCMD observamos que se trata de uma forma de recolher o tributo de acordo com a capacidade dos contribuintes em oferecer recurso para pagamento. Tendo como objeto de pesquisa a Constituição Federal de 1988, os Códigos Tributários Estaduais, Leis e Decretos dos Estados brasileiros da região nordeste, percebeu-se uma grande variedade de modelos operacionais na exação do ITCMD. As alíquotas fixadas em lei estadual são progressivas em geral. Dessa forma, o Princípio da Capacidade Contributiva é respeitado no Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD), porque as pessoas, tendo nos termos do art. 145, § 1º, da CF, contribuem a partir do valor do bem-tributado.

A progressividade da alíquota ocorre em toda região nordeste, seja na concepção original dos códigos, seja por meio de mudanças legislativas posteriores ao Código Tributário Estadual. Talvez o ímpeto de revisar as alíquotas seja a preocupação em obedecer ao princípio constitucional da capacidade contributiva. Enfim, as alíquotas progressivas são instrumentos legislativos capazes de concretizar o mandamento constitucional da capacidade contributiva no âmbito da competência tributária dos estados no Nordeste.

REFERÊNCIAS

- BRASIL. **Constituição (1988)**. Constituição [da] Republica Federativa do Brasil. Brasília-DF: Senado Federal.
- SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 3.ed. Atualizada. São Paulo: Saraiva, 2011.
- SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DE ALAGOAS. Superintendência da Receita Federal. **Decreto 10.306**, de 24 de fevereiro de 2011. Disponível em: <<http://gcs.sefaz.al.gov.br>>. Acesso em: 7 nov. 2016.
- SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DE SERGIPE. **Lei 7.724**, de 8 de novembro de 2013 e Lei 8.044 com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2016. Disponível em: <<http://www.legislacao.sefaz.se.gov.br>>. Acesso em: 7 nov. 2016.
- SEFAZ – Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia. **Lei 4.826**, de 27 de janeiro de 1989. Disponível em: <<http://www.sefaz.ba.gov.br>>. Acesso em: 8 nov. 2016.

SEFAZ – Secretaria da Fazenda do Estado do Pernambuco. **Lei 13.985**, de 16 de dezembro de 2009. Disponível em: <<https://www.sefaz.pe.gov.br>>. Acesso em: 7 nov. 2016.

SEFAZ – Secretaria da Fazenda do Estado da Paraíba. **Lei 10.507**, de 18 de setembro de 2015. Disponível em: <<http://www.receita.pb.gov.br>>. Acesso em: 7 nov. 2016.

SEFAZ – Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará. **Lei 15.812**, de 20 de julho de 2015. Disponível em: <<http://www.sefaz.ce.gov.br>>. Acesso em: 7 nov. 2016.

SEFAZ – Secretaria da Fazenda do Estado do Maranhão. **Lei 7.799**, de 19 de dezembro de 2002. Disponível em: <<http://portal.sefaz.ma.gov.br>>. Acesso em: 7 nov. 2016.

SEFAZ – Secretaria da Fazenda do Estado do Rio Grande do Norte. **Lei 9.993**, de 29 de outubro de 2015. Disponível em: <<http://www.set.rn.gov.br>>. Acesso em: 7 nov. 2016.

SEFAZ – Secretaria da Fazenda do Estado do Piauí. **Lei 6.744**, de 23 de dezembro de 2016. Disponível em: <<http://webas.sefaz.pi.gov.br>>. Acesso em: 7 nov. 2016.

SINDIFISCO. **13 Estados já aumentaram imposto sobre herança e doação.**

Disponível em: <<http://www.sindifisco.org.br/noticias/13-estados-ja-aumentaram-imposto-sobre-heranca-e-doacao>>. Acesso em: 7 nov. 2016.

Data do recebimento: 30 de Agosto de 2017

Data da avaliação: 10 de Setembro de 2017

Data de aceite: 17 de Setembro de 2017

1 Doutor e Mestre em Teoria do Direito – UFPE (Faculdade de Direito do Recife); Professor Titular III do Curso de Direito da Faculdade Integrada de Pernambuco – FACIPE. E-Mail jclaudio2802@gmail.com

2 Bacharelado em Direito da Faculdade Integrada de Pernambuco – FACIPE.
E-mail: marcia.alessandra85@gmail.com