

Aula 00

*SEFAZ-ES (Auditor Fiscal) Legislação
Tributária Estadual parte II*

Autor:

Rafael Rocha (Caverna)

12 de Janeiro de 2023

1 – Introdução	2
2 – O ITCMD na Constituição Federal e na visão do STF.....	3
3 – Da Competência e da Incidência	7
4 – Momento da Ocorrência do Fato Gerador	14
5 – Da Não Incidência e da Isenção	16
6 – Da Sujeição Passiva	25
7 – Da Base de Cálculo e da Alíquota.....	27
8 – Das Penalidades	30
9 – Da Fiscalização e da Restituição do ITCMD	33
10 – Do Processo Administrativo Fiscal e do Crédito Tributário de Natureza Não Contenciosa.....	35
11 – Bateria de Questões	37
12 – Lista de Questões	47
13 - Gabarito.....	53
14 - Bibliografia	54



1 – INTRODUÇÃO



Olá, pessoal! Tudo tranquilo ?

A nossa presente aula vai tratar do Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos. Chamado de ITCMD, ITCD, ITD, ICD e IHD.

Estudaremos a lei estadual **10.011/13** que trata do nosso imposto.

Costumo dizer que esse imposto é “8 ou 80”. Ou você paga muito feliz (por receber uma doação, por exemplo) ou muito triste (em decorrência do óbito de algum parente muito próximo ou de uma separação).



2 – O ITCMD NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL E NA VISÃO DO STF

No Brasil o ITCMD é cobrado desde a época de D. João VI. Em 1809, foi criada a décima de heranças e legados, a sisa dos bens de raiz e a meia sisa dos escravos (5% sobre o valor do escravo herdado ou doado), tendo sido consideradas as primeiras formas de tributação sobre a transmissão da propriedade. Ainda há alguns advogados “da velha guarda” que se referem ao ITCMD como sisa.

Ao longo das nossas Constituições houve diversas alterações nos impostos sobre a transmissão da propriedade. Com a promulgação da atual Carta Magna de 1988, houve a manutenção do previsto no texto constitucional antecessor, relativamente à competência estadual e distrital para a exação sobre a transmissão causa mortis e inter vivos a título gratuito (doação) de bens imóveis, abarcando inclusive a tributação dos bens móveis. Aos Municípios foi conferida a competência para tributar as transmissões imobiliárias inter vivos a título oneroso (que, antes da atual Constituição, também estavam sujeita à tributação pelo Estado).

Diferentemente do ICMS, que possui diversos dispositivos no texto constitucional, o ITCMD possui pouca coisa prevista na nossa Carta Magna. Vejamos.

Art. 155. Compete aos **Estados e ao Distrito Federal** instituir impostos sobre:

I – **transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos.**

§ 1º O imposto previsto no inciso I:

I - relativamente a **bens imóveis e respectivos direitos, compete ao Estado da situação do bem, ou ao Distrito Federal;**

II - relativamente a **bens móveis, títulos e créditos, compete ao Estado onde se processar o inventário ou arrolamento, ou tiver domicílio o doador, ou ao Distrito Federal;**

Começamos falando da competência para exigir o imposto. Ou, mais especificamente, falaremos sobre qual Estado pode exigir o ITCMD nas transmissões causa mortis e doação, de acordo com o tipo do bem a ser transmitido.

Apenas um esclarecimento para poupá-los de dúvidas simples sobre o assunto:

1) inventário: atividade onde se descobre e se detalha toda a herança para posteriormente se efetuar a partilha; e



2) arrolamento: forma mais simples e rápida de partilhar os bens do falecido onde alguns atos processuais realizados no inventário são dispensados (depende da concordância dos herdeiros quanto à partilha dos bens).

Feita essa diferenciação, vamos a um resumo do que dispõe o § 1º do art. 155, da CF/88:

BENS	SUJEITO ATIVO
Imóveis (e respectivos direitos)	Estado (ou DF) onde estiver situado o bem (regra válida para transmissões <i>causa mortis</i> ou por doação)
Móveis, títulos e créditos (e respectivos direitos)	Na doação: Estado (ou DF) onde tiver domicílio o doador
	Na transmissão <i>causa mortis</i>: Estado (ou DF) onde se processar a sucessão

Com esse quadro para auxiliar, vamos aos exemplos:

Exemplo) Dimulé, morador de Niterói-RJ, doou um **apartamento** em Vila Velha-ES ao seu amigo Cabo Velho, morador de Canoas-RS. Qual é o Estado competente para exigir o ITCMD ?

Ora, como o imóvel está localizado no ES, será esse o Estado competente para cobrar e fiscalizar o ITCMD.

Exemplo) Dimulé, morador de Niterói-RJ, recebeu de herança após o falecimento de seu pai, que morava em Caicó-RN (local onde foi realizado o arrolamento), um **imóvel** localizado em Piúma-ES. Qual é o Estado competente para exigir o ITCMD ?

Como o imóvel está localizado no ES, será esse Estado o competente para cobrar e fiscalizar o ITCMD (não interessando, no caso de bens imóveis, o local onde é processada a sucessão).

No caso de bem móvel a regra muda. O imposto será devido ao Estado do domicílio do doador (nas transmissões por doação, obviamente) ou onde se processar o inventário ou arrolamento (nas transmissões causa mortis).

Exemplo) Dimulé, morador de Guarapari-ES, doou um **carro** licenciado no Rio de Janeiro-RJ a um amigo, morador de Porto Velho-RO. Qual é o Estado competente para exigir o ITCMD ?

Como o doador está no ES, será esse o Estado competente para cobrar e fiscalizar o ITCMD.



Exemplo) Dimulé, morador de Niterói-RJ, recebeu de herança após o falecimento de seu irmão, que morava em Serra-ES (onde foi realizado o inventário), um **carro** licenciado em Palmas-TO. Qual é o Estado competente para exigir o ITCMD ?

Como o inventário foi realizado no ES, será esse o Estado competente para cobrar e fiscalizar o ITCMD.

III - terá competência para sua instituição **regulada por lei complementar:**

- a) se o **doador tiver domicílio ou residência no exterior;**
- b) se o **de cujus possuía bens, era residente ou domiciliado ou teve o seu inventário processado no exterior;**

Logo, há a necessidade de lei complementar para definir a competência para a sua instituição/cobrança, nos seguintes casos:

- ➡ Caso o doador resida ou seja domiciliado no exterior;
- ➡ Caso o *de cujus* possua bens, seja residente ou domiciliado no exterior, ou caso a sucessão tenha sido processada no exterior.

Até hoje não foi editada essa lei complementar, logo, com base na competência concorrente, prevista no **art. 24, inciso I c/c seus parágrafos 1º ao 4º, da CF/88**, os Estados têm competência legislativa plena para instituir e cobrar o imposto. Na superveniência de lei complementar, a lei ordinária estadual, naquilo que conflitar com a referida lei complementar, perderá a sua eficácia. Por isso, os Estados, na ausência dessa lei complementar, vêm legislando sobre esses casos. Mais adiante veremos como o legislador capixaba dispôs sobre o assunto.

IV - terá suas alíquotas **máximas fixadas pelo Senado Federal;**

O Senado Federal, por meio da Resolução 09/92, estipulou a alíquota máxima de **8% para o ITCMD.**

Por fim, vamos dar uma olhada em alguns entendimentos do STF acerca do nosso imposto.

Principais Súmulas do STF:

112: O imposto de transmissão causa mortis é devido pela alíquota vigente ao tempo da abertura da sucessão.



113: O imposto de transmissão causa mortis é calculado sobre o valor dos bens na data da avaliação.

114: O imposto de transmissão causa mortis não é exigível antes da homologação do cálculo.

115: Sobre os honorários do advogado contratado pelo inventariante, com a homologação do juiz, não incide o imposto de transmissão causa mortis.

331: É legítima a incidência do imposto de transmissão causa mortis no inventário por morte presumida.

590: Calcula-se o imposto de transmissão causa mortis sobre o saldo credor da promessa de compra e venda de imóvel, no momento da abertura da sucessão do promitente vendedor.

Segue, agora, a ementa de um julgado importante envolvendo o ITCMD:

“EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. LEI ESTADUAL: PROGRESSIVIDADE DE ALÍQUOTA DE IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO DE BENS E DIREITOS. CONSTITUCIONALIDADE. ART. 145, § 1º, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. PRINCÍPIO DA IGUALDADE MATERIAL TRIBUTÁRIA. OBSERVÂNCIA DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA. RECURSO EXTRAORDINÁRIO PROVIDO.” (RE 562.045/RS, rel. Min. Ricardo Lewandowski, julgamento em 06/02/2013).

Percebam que, apesar de o Supremo não aceitar a progressividade das alíquotas de impostos reais sem que haja previsão constitucional nesse sentido – como é o caso do ITBI –, com o ITCMD o entendimento foi diferente. Isso porque a Corte entendeu que o ITCMD possui características que tornam possível graduá-lo de acordo com a capacidade contributiva do sujeito passivo. Isso faz sentido, na medida em que o recebimento de herança ou doação vai, efetivamente, gerar um acréscimo no patrimônio do sujeito passivo. E, por exemplo, no caso do ITBI (devido pela transmissão inter vivos de bens imóveis), não podemos pressupor que o sujeito que adquire um imóvel está tendo um acréscimo patrimonial (já que ele precisa abrir mão de um valor em dinheiro para pagar pelo bem). Na verdade, é possível que ele até “saia no prejuízo”, se precisar se valer de um financiamento, já que terá que pagar uma quantia considerável a título de juros.



3 – DA COMPETÊNCIA E DA INCIDÊNCIA

A partir de agora, vamos “embarcar” na legislação capixaba, de fato. Como falei no início da aula, nos guiaremos pela lei, como regra, recorrendo ao decreto apenas quando houver algo diferente.

Art. 2.º O imposto incide sobre a **transmissão de quaisquer bens ou direitos** por:

I - **sucessão legítima ou testamentária, inclusive sucessão provisória;**

II - **doação.**

§ 1.º Nas transmissões referidas neste artigo, **ocorrem tantos fatos geradores distintos quantos forem os herdeiros, legatários, usufrutuários, donatários e demais beneficiários, ainda que o bem ou direito sejam indivisíveis.**

§ 2.º A herança e o legado sujeitam-se ao imposto, **ainda que gravados.**

§ 3.º Para os efeitos deste artigo, **considera-se doação o ato pelo qual uma pessoa, por liberalidade, transfere bens ou direitos do seu patrimônio para o de outra, que os aceita, expressa, tácita ou presumidamente, com ou sem encargo.**

§ 4.º O imposto incide, também, na transmissão de bens e direitos que, na divisão de patrimônio comum, na partilha ou na adjudicação, forem atribuídos a um dos cônjuges ou companheiros, ou a qualquer herdeiro, acima do valor da meação ou do respectivo quinhão. **(esse é o excesso de meação/quinhão havido em transmissões causa mortis ou inter vivos gratuitas. ATENÇÃO: não há incidência do ITCMD sobre a meação)**

§ 5.º Considera-se nova doação a retratação do contrato que já houver sido lavrado e transcrito.

§ 6.º **Considera-se, também, como doação, a renúncia, a cessão não onerosa, a desistência de herança com determinação do beneficiário, e o ato de que resulte excedente de meação ou de quinhão.**

Art. 3.º O imposto incide, também, sobre a transmissão causa mortis e por doação de:

I - bem imóvel e direitos a esse relativos;

II - bem móvel, mesmo que representado por título, crédito, certificado ou registro, inclusive:

a) semovente, joia, obra de arte ou mercadoria;

b) qualquer título ou direito representativo do patrimônio ou capital de sociedade e companhia, tais como, ação, quota, quinhão, participação civil ou comercial, nacional ou estrangeira, direito societário, debênture e dividendo;

c) dinheiro, em moeda nacional ou estrangeira, depósito bancário, em conta corrente, em caderneta de poupança e a prazo fixo, quota ou participação em fundo mútuo de ações, de renda fixa, de curto prazo, e qualquer outra aplicação financeira e de risco, seja qual for o prazo e a forma de garantia;



d) bem incorpóreo em geral, direitos autorais e qualquer direito ou ação que deva ser exercido.

Parágrafo único. **Sujeitam-se ao imposto, também, a instituição de quaisquer direitos reais, exceto os de garantia.**

Art. 4.º O imposto é devido a este Estado:

I - em relação a bens imóveis e respectivos direitos, quando localizarem-se neste Estado, ainda que:

a) o processo de inventário, de arrolamento, de divórcio ou de dissolução de união estável seja processado em outro Estado ou no Distrito Federal, ou no exterior;

b) a escritura pública de partilha amigável de bens seja lavrada em outro Estado ou no Distrito Federal;

c) o doador ou o donatário não tenham domicílio ou residência neste Estado;

II - **em relação a bens móveis, títulos, créditos e direitos, quando:**

a) na hipótese de transmissão causa mortis:

1. tramitar neste Estado o processo judicial de inventário ou arrolamento;

2. **tenha sido, neste Estado, o último domicílio do autor da herança, no caso de escritura pública;**

3. **o herdeiro ou o legatário forem domiciliados neste Estado, e o inventário ou o arrolamento tiver sido processado no exterior;**

4. **o herdeiro ou o legatário forem domiciliados neste Estado, e o autor da herança era residente ou domiciliado no exterior, ainda que o inventário ou o arrolamento tenham sido processados no País;**

b) na hipótese de transmissão por doação:

1. o doador tenha domicílio neste Estado; ou

2. **o doador for pessoa sem residência ou domicílio no País e o donatário for domiciliado neste Estado.**

Para o estudo no ITCMD, precisaremos abordar – ainda que de forma superficial – alguns pontos do Direito Civil. Já na incidência precisamos definir alguns institutos para melhor esclarecer os dispositivos.

a) Sucessão legítima: é a que decorre da lei (Código Civil, no caso). Ocorre quando não há um testamento válido deixado pelo de cujus.

b) Sucessão testamentária: como já diz o nome, é aquela na qual o de cujus deixa um testamento (ato de última vontade).

c) Sucessão provisória: é aquela processada nos termos dos arts. 26 a 36 do Código Civil. Basicamente, ela se dá quando há a declaração de ausência de determinada pessoa. É uma presunção de que tal pessoa faleceu.



Vemos, portanto, que de acordo com o **art. 2º, I, qualquer uma das espécies de transmissões causa mortis ensejará a incidência do imposto.**

O **parágrafo 3º** fala do conceito de “doação”. Doação é qualquer transmissão inter vivos **gratuita** de bens móveis, imóveis e direitos a eles relativos. Reparem que a ela consiste num ato em que o doador, por livre e espontânea vontade (sem esperar nada em troca), transfere bens (ou direitos) a um beneficiário (= donatário). Esse beneficiário **precisa receber o bem**, seja de forma expressa, tácita ou presumida. Ou seja, se eu doo um valor a um terceiro **e este recusa**, não há que se falar em doação. Por fim, a doação, ainda que feita com encargo ou ônus, fica sujeita à incidência do imposto, assim como o **adiantamento de legítima** (quando o futuro herdeiro recebe parte de sua herança “antes da hora”. O **art. 6º, II, “b”**, vai falar sobre isso). O mesmo vale para a herança e o legado gravados com alguma cláusula.

Exemplo) Dimulé, já adoecido e moribundo, optou por antecipar parte da herança a um de seus filhos (José), relativamente às cotas de capital social de uma empresa de que ambos eram sócios, para evitar qualquer prejuízo operacional, em decorrência de seu falecimento (ou um “olho grande” por parte dos demais herdeiros). Nesse caso, ele antecipa a legítima (ou parte dela) a um de seus filhos e será devido, nesse momento, o ITCMD pela doação. Quando Dimulé vier a falecer, esse bem será levado à colação (art. 2.002 do Código Civil) para fins de apuração dos quinhões devidos a cada um dos herdeiros (afinal de contas, José já recebeu parte da herança que lhe cabia).

Também é doação o **excesso não oneroso na partilha de patrimônio comum**. Esse excesso pode ser dar por ocasião da partilha de bens, seja num processo de dissolução de sociedade de fato (por separação/divórcio), seja num processo de inventário. Temos, ainda, a hipótese de **extinção do condomínio**. O **condomínio** é quando duas ou mais pessoas possuem parte (fração ideal) de um mesmo bem, seja ele móvel ou imóvel. Há uma série de regras sobre o condomínio no Código Civil (a partir do art. 1.314). Mas basta que vocês entendam a lógica do caso. Ora, se o condomínio for extinto e cada um sair exatamente com a sua quota-parte, não há que se falar em incidência do ITCMD, pois não há recebimento de valor algum. Reparem que nas transmissões causa mortis e por doação, o beneficiário – recebedor – sempre “se dá bem” e aumenta o seu patrimônio. No caso da



extinção do condomínio, só haverá benefício em favor de alguém, caso essa pessoa fique com valor maior que a quota-parte devida, por extinção do condomínio.

Destaco ainda o **parágrafo 6º, do art. 2º**, que fala sobre a **renúncia translativa (o mesmo vale para cessão e desistência)**. Ao falar da renúncia translativa, automaticamente, já falaremos da outra espécie de renúncia, que configura uma situação de não incidência do ITCMD.

Há duas espécies de renúncia: a **abdicativa (não incide o ITCMD – art. 5º, § 4º, I)** e a **translativa (incide o ITCMD - art. 2º, § 6º)**. Na **abdicativa**, o herdeiro recusa a herança por completo, sem fazê-lo em relação a determinados bens ou em favor de determinadas pessoas. Ou seja, ele não renuncia apenas em relação a um ou outro bem e nem em favor de uma determinada pessoa (p.ex.: um dos filhos renuncia à sua parte num imóvel, em favor da mãe).

Se o herdeiro renunciar em favor de alguém, ou apenas em relação a determinados bens, presume-se que ele aceitou a sua parte da herança e está a transferindo a terceiro. Nesse caso, há a renúncia **translativa** e, conseqüentemente, incidirá o ITCMD, **tanto na transmissão causa mortis (pela aceitação da herança), quanto na transmissão inter vivos (já que os bens que forem destinados aos demais herdeiros/meeiro serão tidos como doados pelo herdeiro renunciante)**.

O **parágrafo 5º, do art. 2º**, traz um comando interessante: uma retratação de doação já lavrada e transcrita/registrada (ou seja, precisa ter sido feita por instrumento público) é tida como nova doação.

Exemplo) Dimulé faz uma doação, por escritura pública, de seu Porsche para o seu filho Dimenina que acabou de completar 18 anos. 3 meses depois, Dimenina resolve devolver o carro para Dimulé, pois ele não queria mais mixaria e comprou sua própria Ferrari. Nesse caso, a retratação da doação é tida como nova doação, tributada pelo ITCMD, e não uma mera devolução do bem ao Dimulé.

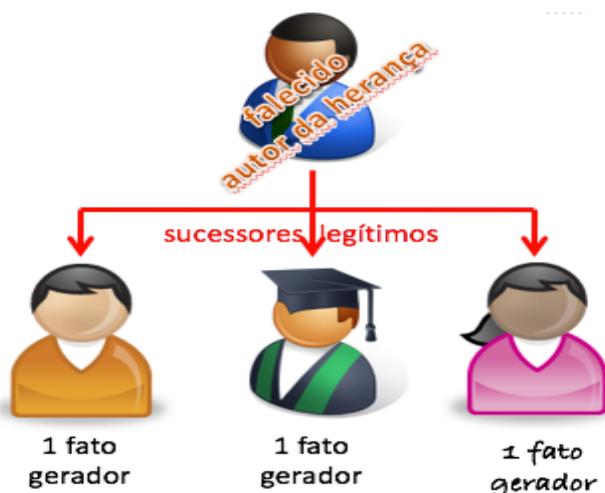
O **parágrafo 1º do art. 2º** traz uma disposição que cai em prova com muita frequência:



Ele prevê que a **quantidade de fatos geradores será igual à quantidade de herdeiros/legatários (nas transmissões causa mortis) ou donatários (nas transmissões inter vivos,**



por doação). Ou seja, pouco importa a quantidade de doadores ou mesmo de falecidos (quando se tratar de inventário/arrolamento cumulativo), para determinar a quantidade de fatos geradores ocorridos. Também não interessa quantos bens foram transmitidos. Podemos ter uma transmissão causa mortis de 50 bens. Se houver apenas um herdeiro, só haverá um fato gerador. Logo, o que importa é a quantidade de donatários ou herdeiros/legatários.



Vamos, agora, ao **art. 3º, parágrafo único**.

Mais uma vez, precisaremos adentrar em alguns pontos do Direito Civil.

Os direitos reais sobre imóveis estão descritos no Código Civil. São exemplos: usufruto, servidões, anticrese, hipoteca e etc. Sobre a transmissão desses direitos, bem como sobre a transmissão dos direitos sobre a propriedade ou sobre o domínio útil incide também o ITCMD. Isso significa que mesmo que não haja a transmissão da propriedade, mas haja a transmissão do direito a ela incidirá ITCMD.

Reparem que **CF/88** em seu **art. 156, II**, exclui da incidência do ITBI (incidente sobre transmissões inter vivos, **onerosas**, de bens imóveis e seus direitos) os **direitos reais de garantia**.

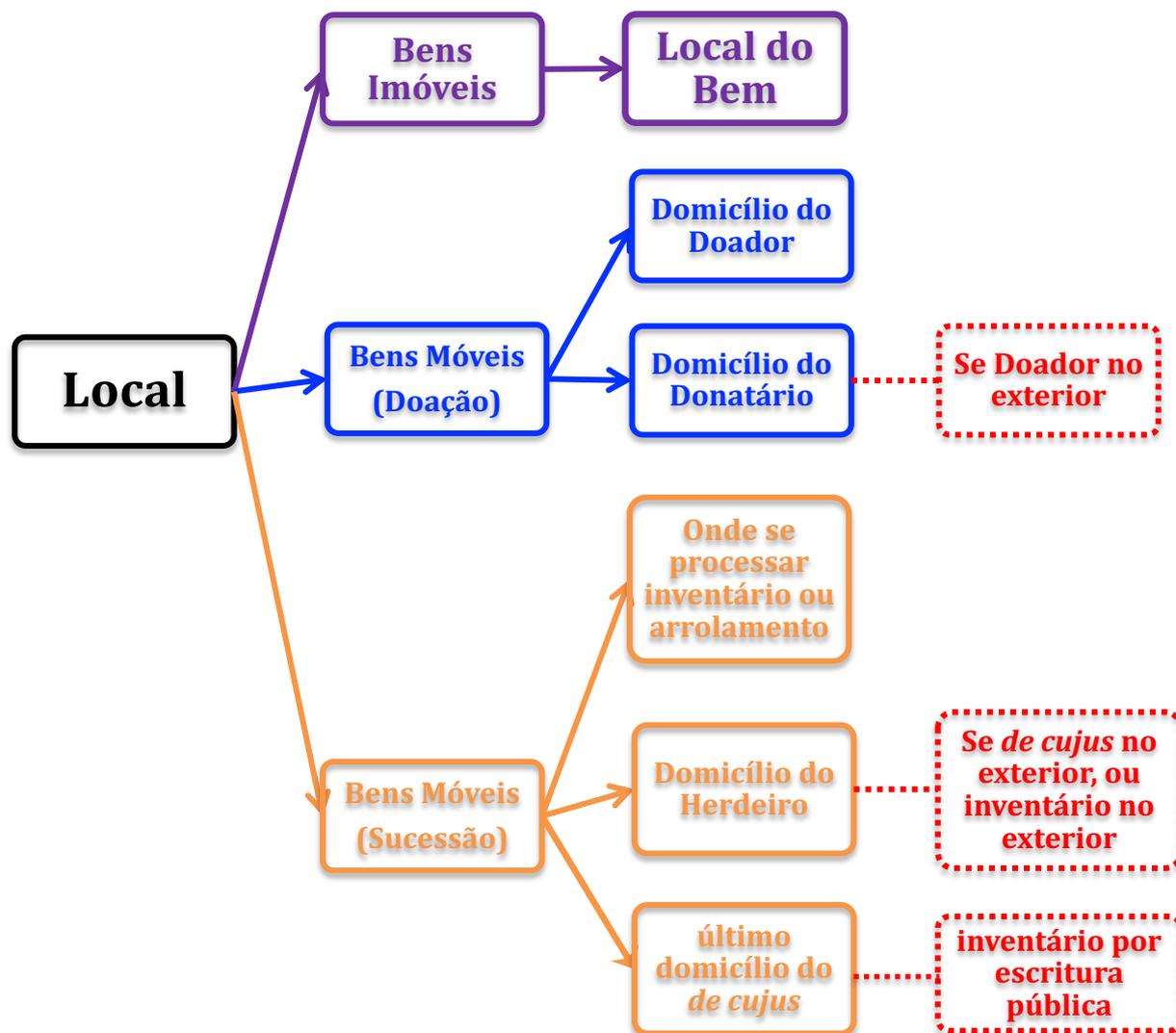
E em relação ao ITCMD, há disposição semelhante no texto constitucional ?

Não !!! A CF/88 não exclui da incidência do ITCMD tais direitos, como fez com o ITBI. **Mas a lei capixaba o faz** (a exemplo da maioria das leis estaduais). Assim sendo, **o ITCMD não incide, sobre a transmissão de direitos reais de garantia sobre bens imóveis** (p.ex.: hipoteca) **e móveis** (p.ex.: penhor).

Os incisos I e II do art. 4º reproduzem diversos dispositivos constitucionais que já vimos. Vamos, portanto, às alíneas “a.2”, “a.3”, “a.4” e “b.2”, para aprendermos as novidades.

Aproveitando a ausência de lei complementar sobre a matéria, a lei capixaba definiu as regras para quando (i) o inventário for processado no exterior ou quando o *de cuius* residir no exterior, ou quando (ii) o doador residir/for domiciliado no exterior, ou, ainda, quando (iii) o inventário for objeto de escritura pública e o último domicílio do “*de cuius*” tiver sido no ES (sim, esse comando legal afronta o disposto na Carta Magna e cria um potencial conflito de competência entre os Estados. Infelizmente o ES não é o único Estado a estabelecer tal regra. Mas não podemos desconsiderá-lo na nossa prova).

Sobre essa questão da competência para exigir o imposto, basta memorizar o esquema da abaixo que vocês resolverão todas as questões sobre o assunto (por favor, onde constar “herdeiro”, considerem também o “legatário”).



Exemplo) Dimulé, morador de Vila Velha-ES, doou um imóvel localizado em Paris a seu irmão, morador de São Paulo-SP. Qual é o Estado competente para exigir o ITCMD ?

PEGADINHA ! Não há Estado competente para exigir o ITCMD. Afinal, o imposto é devido ao Estado da localização do bem imóvel e o doador reside no país. Cuidado com essa situação.

Se eu fosse vocês, procuraria memorizar essas exceções “*do exterior*”.



4 – MOMENTO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR

Art. 6º. Ocorre o fato gerador do imposto:

I – na **transmissão causa mortis, na data da:**

- a) abertura da sucessão legítima ou testamentária, mesmo no caso de sucessão provisória e na instituição de fideicomisso e de usufruto;
- b) substituição de fideicomisso;
- c) ocorrência do fato jurídico ou da formalização do ato jurídico, nos casos não previstos nas alíneas “a” e “b”;

II – na **transmissão por doação, na data:**

- a) da instituição de usufruto ou de qualquer outro direito real;
- b) da lavratura do contrato de doação, ainda que a título de adiantamento da legítima;
- c) da desistência da herança ou do legado em favor de pessoa determinada;
- d) da homologação da partilha ou adjudicação, decorrente de inventário, divórcio ou dissolução de união estável, em relação aos excedentes de meação e quinhão que beneficiar uma das partes;
- e) da lavratura da escritura pública de partilha ou adjudicação extrajudicial, decorrente de inventário, divórcio ou dissolução de união estável, em relação aos excedentes de meação e quinhão que beneficiar uma das partes;
- f) do arquivamento na Junta Comercial, na hipótese de transmissão de quotas de participação em empresas ou do patrimônio de empresário individual;
- g) da formalização do ato ou negócio jurídico, nos casos não previstos nas alíneas “a” a “f”;
- h) do ato ou negócio jurídico, nos casos em que não houver formalização.

O **art. 6º** trata do **critério temporal** da regra-matriz de incidência tributária do ITCMD. Todos são bem autoexplicativos e “naturais”. Um nome pode ter chamado atenção nas **alíneas “a” e “b” do inciso I: fideicomisso**. Basicamente, o instituto do fideicomisso – arts. 1.951 a 1.960 do Código Civil - é uma operação em que o “*de cujus*” (antes de morrer, é claro) nomeia, por testamento, um herdeiro ou legatário (fiduciário) para receber parte da herança que posteriormente será repassada a uma terceira pessoa (fideicomissário). Essa é a **instituição do fideicomisso**. A **substituição de fideicomisso, em regra, se dará por ocasião da morte do fiduciário**.

Como falei, os momentos são bem autoexplicativos, mas cabe destacar alguns:

a) Nas transmissões causa mortis:



- Data da abertura da sucessão (= data do falecimento), **mesmo que ela seja provisória** (nos termos dos arts. 26 a 36 do Código Civil).

b) Nas transmissões por doação:

- Como regra: data da prática/formalização do ato (seja ele público ou particular) ou homologação da partilha em processos judiciais em que haja excedente de meação/quinhão em favor de determinada pessoa.



5 – DA NÃO INCIDÊNCIA E DA ISENÇÃO

Art. 5.º O imposto não incide sobre a transmissão causa mortis ou por doação:

I - em que figurem como **herdeiro, legatário ou donatário**:

- a) a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;
- b) autarquias e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;
- c) partido político, inclusive suas fundações;
- d) templo de qualquer culto;
- e) entidade sindical de trabalhadores, instituição de educação e de assistência social, sem fins lucrativos;

II - de livro, jornal, periódico e de papel destinado a sua impressão.

§ 1.º As hipóteses de não incidência previstas para as entidades mencionadas no inciso I, “b” e “d”, aplicam-se às transmissões de bens ou direitos vinculados às suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes.

§ 2.º A não incidência de que trata o inciso I, “c” e “e”:

I - compreende somente bens ou direitos relacionados às finalidades essenciais das entidades ali mencionadas, ou às delas decorrentes;

II - condiciona-se à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nelas referidas:

- a) não distribuir qualquer parcela de seu patrimônio ou de sua renda, a qualquer título;
- b) aplicar integralmente, no país, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;
- c) manter escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

§ 3.º O disposto neste artigo não dispensa a prática de atos assecuratórios do cumprimento das obrigações acessórias previstas na legislação de regência do imposto.

§ 4.º O imposto não incide, também:

I - sobre a transmissão em que o herdeiro ou legatário renuncie à herança ou legado, quando feita sem ressalva ou condição, em benefício do monte, e em que não tenha o renunciante praticado qualquer ato que demonstre aceitação da herança ou legado;

II - no recebimento de capital estipulado de seguro de vida ou pecúlio por morte;

III - na extinção de usufruto ou de qualquer outro direito real que resulte na consolidação da propriedade plena;

IV - sobre o fruto e rendimento do bem do espólio havidos após o falecimento do autor da herança ou legado.

§ 5.º A não incidência a que se refere a alínea “e” do inciso I do caput aplica-se à instituição de educação ou de assistência social, sem fins lucrativos, que preste os serviços para os quais foi instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado.



Art. 7.º Ficam **isentas** do imposto:

I - a transmissão causa mortis de:

- a) imóvel destinado exclusivamente à moradia do herdeiro ou legatário, até o limite de duzentos mil Valores de Referência do Tesouro Estadual (VRTEs) e desde que não possua outro bem imóvel, observado o disposto no § 1.º;
- b) imóvel cujo valor não ultrapassar vinte mil VRTEs, desde que seja o único transmitido;
- c) imóvel rural com área não superior a vinte e cinco hectares, de cuja exploração do solo dependa o sustento da família do herdeiro ou do cônjuge supérstite a que tenha cabido por partilha, desde que outro não possua;
- d) depósitos bancários e aplicações financeiras, até o limite de dez mil VRTEs, observado o disposto no § 1.º;
- e) quantia devida pelo empregador ao empregado, por Institutos de Seguro Social e Previdência, oficiais ou privados, verbas e prestações de caráter alimentar decorrentes de decisão judicial em processo próprio e o montante de contas individuais do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS), do Fundo de Participação do Programa de Integração Social (PIS) e do Fundo Único do Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP), não recebidos em vida pelo respectivo titular;
- f) bens móveis e imóveis, títulos e créditos, bem como direitos a eles relativos, decorrentes da extinção do usufruto, quando o nu-proprietário tiver sido o instituidor;

II - a doação:

- a) de imóvel rural com o objetivo de implantar o programa da reforma agrária instituído pelo governo;
- b) a entidades beneficentes;
- c) a pessoas carentes, promovidas pela União, pelo Estado ou pelos Municípios, de acordo com programas de assistência social previstos em suas legislações específicas;
- d) cujo valor não ultrapassar cinco mil VRTEs, observado o disposto no art. 10, § 6.º.

§ 1.º Nas hipóteses previstas no inciso I, “a” e “d”, caso o valor total da transmissão ultrapassar o limite ali fixado, o imposto será calculado apenas sobre a parte excedente.

§ 2.º Estão, também, isentas do imposto a transmissão:

I - de aparelhos, móveis e utensílios de uso doméstico e de vestuário, até o limite de dez mil VRTEs, por bem;

II - cujo valor do imposto devido, constante no documento de arrecadação, resulte em quantia inferior ao equivalente a cinco VRTEs

Muita atenção: as bancas adoram confundir casos de não-incidência com os de isenção. Não errem isso na prova, por favor !

Começemos pelas hipóteses de **não incidência**:

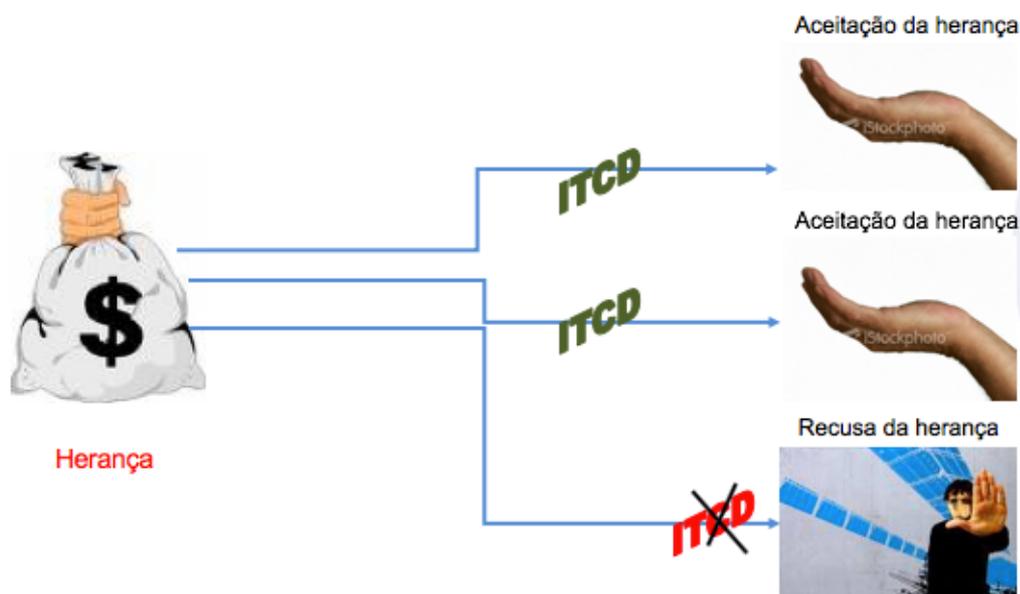
Nos **incisos I, II e nos parágrafos 1º, 2º e 3º do art. 5º**, nenhuma novidade, pois são as imunidades genéricas do **art. 150, VI, da CF/88**, que vocês já viram, exaustivamente, em Direito Tributário. **Um detalhe importantíssimo**: as imunidades são aplicáveis às transmissões *causa mortis*



e doações caso **(i)** União e demais entes políticos, **(ii)** autarquias e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, **(iii)** partidos políticos e suas fundações, **(iv)** templos de qualquer culto, **(v)** entidades sindicais de trabalhadores, instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos **FIGUREM COMO RECEBEDORES DOS BENS TRANSMITIDOS** (sendo herdeiros, legatários ou donatários). Ou seja, se algum desses entes for **doador**, por exemplo, não há que se falar na aplicação da imunidade.

Aí o **parágrafo 4º** vem trazendo as novidades.

O seu **inciso I** fala sobre a **renúncia abdicativa**:



Há duas espécies de renúncia: a **abdicativa** (não incide o ITCMD) e a **translativa** (incide o ITCMD). Na **abdicativa**, o herdeiro recusa a herança por completo, sem fazê-lo em relação a determinados bens ou em favor de determinadas pessoas. Ou seja, ele não renuncia apenas em relação a um ou outro bem e nem em favor de uma determinada pessoa (p.ex.: um dos filhos renuncia à sua parte num imóvel, em favor da mãe). Essa renúncia tem por base o **art. 1.804 do Código Civil** que dispõe da seguinte forma:

Art. 1.804 - Aceita a herança, torna-se definitiva a sua transmissão ao herdeiro, desde a abertura da sucessão.
Parágrafo único. **A transmissão tem-se por não verificada quando o herdeiro renuncia à herança;**

Porém, se o herdeiro renunciar em favor de alguém, ou apenas em relação a determinados bens, presume-se que ele aceitou a sua parte da herança e está a transferindo a terceiro. Nesse caso, há a renúncia **translativa** e, conseqüentemente, incidirá o ITCMD, **tanto na transmissão causa mortis (pela aceitação da herança), quanto na transmissão inter vivos (já que os bens que forem destinados aos demais herdeiros/meeiro serão tidos como doados pelo herdeiro renunciante).**

O **inciso II** traz um caso que é “famoso” nas lei estaduais sobre o ITCMD: **o seguro de vida.**

A lei capixaba – a meu ver, corretamente – deixou de fora da incidência do imposto o recebimento do capital segurado pelos beneficiários, em razão do falecimento do “*de cujus*”. Sabem qual é a lógica disso ? É que o referido capital não é considera um bem do “*de cujus*” (como os demais que integram o espólio) que será transmitido aos herdeiros. Ele, desde a formalização do contrato, **é um bem do(s) beneficiário(s).**

O **inciso III** fala sobre a extinção do usufruto ou de qualquer outro direito real que resulte na consolidação da propriedade plena.

E lá vamos nós para o Direito Civil...

Aqui, precisamos conhecer o termo “**usufruto**”. É um direito assegurado a alguém para que possa gozar ou fruir as utilidades e frutos de uma coisa (móvel ou imóvel), cuja propriedade pertence a outrem, enquanto temporariamente destacado da mesma propriedade. A instituição do usufruto impõe a coexistência de dois titulares de direito sobre a coisa: o nu-proprietário (quem detém a nua-propriedade) e o usufrutuário (quem tem direito à posse, uso, administração e percepção dos frutos e rendas produzidos pelo bem).

Uma dúvida que alguns alunos têm é a seguinte: quando falamos de instituição do usufruto, entendemos que o detentor da propriedade plena do imóvel institui o usufruto em favor de terceiro. Ou seja, o proprietário fica com a nua-propriedade e transmite o usufruto para esse terceiro. Quando falamos de reserva de usufruto, entendemos que o detentor da propriedade plena do imóvel reserva o usufruto para si próprio, transmitindo a nua-propriedade para terceiro. O que a lei prevê é que por ocasião da **extinção do usufruto** (e não da sua instituição, que será tributada pelo ITCMD) não há que se falar na incidência do imposto. Afinal, o usufruto é um direito personalíssimo e intransmissível (nem por doação e nem por transmissão *causa mortis*). Assim sendo, sua extinção não gera



transferência alguma, mas apenas ocasiona a consolidação da propriedade plena. **Atenção: a morte do nu-proprietário** não ocasiona a extinção do usufruto. Só a do usufrutuário.

O **inciso IV** traz mais um caso de não incidência. O espólio é o conjunto de bens, direitos e obrigações deixados pelo “*de cujus*”. Ocorre que, a partir da abertura da sucessão, o espólio pode continuar recebendo frutos. **Por exemplo:** um aluguel relativo a um imóvel que integre o espólio do “*de cujus*” representa uma renda que está sendo gerada após a morte em favor dos herdeiros. Esse aluguel não é considerado herança para fins de ITCMD, mas sim um rendimento do espólio, uma vez que o lançamento do imposto deve se reportar à data da ocorrência do fato gerador, que é a data da abertura da sucessão (= morte).

Por fim, vou falar sobre mais duas situações, não previstas expressamente na nossa lei, mas decorrentes do Direito Civil, em que não há que se falar em incidência do ITCMD por não haver transmissão alguma. Trata-se da meação recebida pelo cônjuge sobrevivente, **nas transmissões causa mortis** ou da meação recebida pelos cônjuges, **por ocasião de dissolução de sociedade conjugal**. “Ah, então a viúva/viúvo nunca vai pagar ITCMD se só receber bens comuns que tinha com o ‘*de cujus*’?”. A título de transmissão *causa mortis*, nunca ! Mas é possível que ela receba valores **além da meação (chamado “excesso de meação”)**. Nesse caso, ela deverá recolher o ITCMD devido pelo excesso de meação (= doação), mas não pela transmissão *causa mortis*. Pessoal, não se preocupem em ir além disso, pois a banca não costuma aprofundar na parte de direito civil. Até porque, se fosse explicar tudo, esse aula teria umas 300 páginas (Direito Civil + Legislação Tributária Estadual). O mesmo vale para processos de dissolução de sociedade conjugal (p.ex.: separações e divórcios). Se ambos os cônjuges, por ocasião da separação, ficam com metade do patrimônio comum, não há que falar em incidência do ITCMD, pois não houve transmissão alguma de bens.

Passemos aos casos **de isenção**, previstos no **art. 7º**. **Memorizem todos !** Irei comentar aqueles que não são autoexplicativos.

Isenções em transmissões *causa mortis*:

a) de imóvel que se destine à moradia do herdeiro/legatário, até o limite de 200.000 VRTEs, desde que o beneficiário não possua nenhum outro. Logo, temos aqui algumas condições:



- valor máximo **transmitido** (descontada, portanto, a meação) de 200.000 VRTEs (VTRE em 2021 = R\$ 3,6459);

- é essencial que o beneficiário resida no imóvel;
- o beneficiário, para gozar da isenção, não pode possuir outro imóvel.

Agora, vejamos três exemplos da nossa primeira hipótese de isenção do ITCMD:

Exemplo) Roserval, casado sob o regime da comunhão universal de bens com Maria, deixa para seus dois filhos, Eduardo e Luís, uma casa em Vitória, no valor de R\$ 600.000,00. No referido imóvel, moram Maria e Luís. Eduardo mora sozinho, em apartamento alugado, em outro Estado. Nenhum dos beneficiários possui outro imóvel. É devido o ITCMD em relação à transmissão do imóvel ?

Mais ou menos. Rsrs. O imóvel vale menos que 200.000 VRTEs ? Sim. Os beneficiários possuem outro imóvel ? Não. Por enquanto está mantida a isenção. Mas, vejamos, a isenção favorecerá apenas os herdeiros que residirem no imóvel. Ela será verificada **por beneficiário**. Nesse caso, apenas um herdeiro (Luís) mora no imóvel. Então como ficaria ? A viúva tem direito à meação (que, no caso, será 50% do imóvel) no valor de R\$ 300.000,00. Aqui nem devemos falar de isenção, pois sobre a meação não há que se falar em possibilidade de incidência do imposto. Mas temos que dividir os outros 50% entre os 2 herdeiros. Logo, cada um deles (Luís e Eduardo) faz jus ao recebimento de R\$ 150.000,00 (25% do imóvel). **Sobre a parte que cabe a Luís, há a isenção do ITCMD. Todavia, sobre a parte que cabe a Eduardo não há que se falar na isenção do imposto.**

Exemplo) Roserval, casado sob o regime da comunhão universal de bens com Maria, deixa para seus dois filhos, Eduardo e Luís, uma casa em Guarapari, no valor de R\$ 1.050.000,00. Todos moram no imóvel. É devido o ITCMD em relação à transmissão *causa mortis* ? Suponha a VRTE no valor de R\$ 3,50.

Vamos analisar o caso. Os beneficiários residem no imóvel ? Sim. Os beneficiários possuem outro imóvel ? Não. O valor transmitido do imóvel é inferior a 200.000 VRTEs ? **Sim**. Percebam que o valor total do imóvel é de **300.000 VRTEs (R\$ 1.050.000/R\$ 3,5)**. Todavia, a isenção considera o **valor transmitido do bem**. Logo, é preciso considerar que somente 50% do bem é transmitido aos



herdeiros, já que a outra metade pertence à viúva. E aí ? **Não incide** o ITCMD, já que as demais condições para a fruição do benefício foram cumpridas.

Exemplo) Rosenval, casado sob o regime da comunhão universal de bens com Maria, deixa para seu filho, Eduardo, uma casa em Guarapari, no valor de R\$ 1.750.000,00. Eduardo mora no imóvel e não possui nenhum outro bem do tipo. É devido o ITCMD em relação à transmissão *causa mortis* ? Suponha a VRTE no valor de R\$ 3,50.

O beneficiário reside no imóvel ? **Sim**. Ele possui outro imóvel ? **Não**. O valor transmitido do imóvel é inferior a 200.000 VRTEs ? Percebam que o valor total do imóvel é de **500.000 VRTEs (R\$ 1.750.000/R\$ 3,5)**. Todavia, a isenção considera o **valor transmitido do bem**. Logo, é preciso considerar que somente 50% do bem é transmitido ao herdeiro, já que a outra metade pertence à viúva. E aí ? Nesse caso, somente **250.000 VRTEs** correspondem ao valor transmitido do imóvel a Eduardo. Logo, o ITCMD que cabe a Eduardo será calculado sobre o valor que excede o limite de isenção. No caso, **50.000 VRTEs** (250.000 – 200.000 VRTEs).

b) único imóvel transmitido de valor até 20.000 VRTE. Atenção, pois aqui não há a obrigação de os herdeiros residirem no imóvel e eles podem possuir outro imóvel. Todavia, além do limite de valor, essa isenção só se aplica se um único imóvel for transmitido. Então vocês nunca poderão aplicar essa isenção conjuntamente com as das **alíneas “a” e “c”**.

c) imóveis rurais com área igual ou menor a 25 ha, cuja exploração do solo seja essencial para o sustento da família do herdeiro ou do cônjuge sobrevivente, desde que não possuam nenhum outro. Vejamos as condições para fruição dessa isenção:

- área **igual ou menor** a 25 ha;
- o solo do imóvel rural deve ser explorado para o sustento da família (ou seja, não adianta pedir isenção em relação àquela chácara com piscina natural, 10 cavalos, quadra de tênis, localizada numa área rural, pois duvido que o solo dela será explorado para sustento da família. Rsrs);
- o beneficiário, para gozar da isenção, não pode possuir outro imóvel.



d) depósitos bancários e aplicações financeiras até o limite de 10.000 VRTEs. Aqui vale a aquela regrinha do “abatimento” que vimos ao comentar a **alínea “a”**. Ou seja, se o total dos depósitos e aplicações financeiras superar o limite de 10.000 VRTEs, a tributação só se dará sobre o excedente desse valor.

e) valores relativos à remuneração de trabalho, FGTS, PIS, PASEP ou aposentadoria não recebidos em vida pelo titular. Aqui temos a isenção aplicável às transmissões de valores devidos pelo empregador – ou em decorrência de vínculo de trabalho – ao “*de cujus*”, que não tenham sido pagos a este, em vida. Tais valores se referem a salários, FGTS, valores de aposentadorias ou pensões e etc. Reparem que não há limite de valor.

f) Extinção do usufruto, quando o nu-proprietário tiver sido o instituidor. Vocês se recordam que vimos que a extinção do usufruto não está sujeita à incidência do imposto ? Mas tal extinção pode se dar por vontade do instituidor por meio de ato inter vivos, ou por transmissão *causa mortis* (pela morte do usufrutuário, apenas). Caso a extinção tenha se dado por transmissão *causa mortis* e o nu-proprietário tenha sido o instituidor do usufruto (ou seja, o nu-proprietário é que possuía a propriedade plena do imóvel e instituiu o usufruto em favor de terceiro, que veio a falecer), estaremos diante de uma situação de isenção. Atenção, se o nu-proprietário instituiu o usufruto sobre um imóvel em favor de terceiro e veio a falecer dois anos depois, não é caso de extinção de usufruto. A nua-propriedade será transmitida aos herdeiros, normalmente.

Isenções em transmissões por doação (essas são pura decoreba):

a) doação de imóvel rural, com o objetivo de implantar o programa da reforma agrária instituído pelo Governo. Ou seja, uma doação de imóvel que seja feita no intuito de auxiliar a implantação do programa estadual de reforma agrária estará isenta do ITCMD.

b) entidades beneficentes.



c) a pessoas carentes, promovidas pela União, pelo Estado ou pelos Municípios, de acordo com programas de assistência social previstos em suas legislações específicas.

d) cujo valor não ultrapasse 5.000 VRTEs.

Por fim, há duas situações que estão isentas **tanto** nas transmissões *causa mortis*, quanto nas transmissões por doação. São elas:

i) **transmissões de objetos de uso doméstico, até o limite de 10.000 VRTEs por bem**. Aqui se enquadram aqueles objetos “comuns aos mortais” que guarnecem a residência (eletrodomésticos, mobília e roupas, por exemplo). Por que “comuns aos mortais” ? Porque para o Neymar deve ser comum ter várias obras de arte, joias e antiguidades em casa. Certamente esses bens superação o limite de 10.000 VRTEs, individualmente. Então, não se enquadram aqui esses bens luxuosos que mencionei e nem automóveis (tem gente que tenta pedir isenção de veículos, sim, com base nesse dispositivo). Ah, aqui não tem aquela moleza do abatimento do limite de isenção, ok ? Se o valor do bem for equivalente a 10.000,01 VRTEs, o ITCMD incidirá sobre o seu valor integral.

ii) **cujo valor do imposto não ultrapasse 5 VRTEs.**



6 – DA SUJEIÇÃO PASSIVA

Art. 8º - São **contribuintes** do imposto:

- I - o herdeiro ou o legatário, nas transmissões causa mortis;
- II - o donatário, na doação;
- III - o doador, caso o donatário não residir nem for domiciliado neste Estado;
- IV - o beneficiário, na desistência de quinhão ou de direito, por herdeiro ou legatário;
- V - o cessionário, na cessão de herança ou de bem ou direito a título não oneroso;
- VI - o fiduciário, na instituição do fideicomisso;
- VII - o fideicomissário, na substituição do fideicomisso;
- VIII - o beneficiário, na instituição de direito real.

Art. 9º. São **solidariamente responsáveis** pelo imposto devido:

- I - o doador, o cedente ou o donatário, quando não contribuintes;
 - II - os notários, os registradores, os escrivães e os demais servidores do Poder Judiciário, em relação aos atos praticados por eles ou perante eles, em razão de seu ofício, bem como a autoridade judicial que não exigir o cumprimento do disposto na legislação de regência do imposto;
 - III - a empresa, a instituição financeira ou bancária e todo aquele a quem caiba a responsabilidade pelo registro ou pela prática de ato que implique na transmissão de bem móvel ou imóvel e respectivos direitos e ações;
 - IV - o inventariante ou o testamenteiro em relação aos atos que praticarem;
 - V - o titular, o administrador e o servidor dos demais órgãos ou entidades de direito público ou privado onde se processe o registro, a anotação ou a averbação de doação;
 - VI - qualquer pessoa natural ou jurídica que detenha a posse do bem transmitido ou doado;
 - VII - o cessionário, na cessão onerosa, em relação ao imposto devido pela transmissão causa mortis dos direitos hereditários a ele cedidos;
 - VIII - a pessoa natural ou jurídica que tenha interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.
- Parágrafo único. A solidariedade prevista neste artigo não comporta benefício de ordem.

O **art. 8º** é moleza. Tirando o “herdeiro”, serão **contribuintes** todos os “...ários”. Donatário, cessionário, fiduciário, fideicomissário e etc. Costumo dizer que os **otários** é que são os contribuintes do imposto. O **inciso III traz uma exceção** (além do herdeiro). Vejamos:

REGRA (inciso II do art. 8º): o donatário (que é o beneficiário) será o contribuinte do ITCMD nas transmissões por doação.



EXCEÇÃO: nas transmissões por doação, caso o donatário não seja residente ou domiciliado no ES (sendo residente/domiciliado em outro Estado ou no exterior, portanto), o DOADOR será o contribuinte.

“Ah, mas e se ambos residirem em outro Estado ?”

Dá uma olhada na lei... Podemos ter duas situações:

i) Se a transmissão for de bens móveis, o ITCMD sobre tais bens será devido a outro Estado (afinal o doador residirá em fora do ES).

i) Se a transmissão for de bens imóveis localizados no ES (se estiver em outro Estado, nem precisamos nos preocupar), o ITCMD sobre tais bens será devido ao ES e o contribuinte será o doador, afinal o donatário não reside no ES.

Sobre as regras de **responsabilidade**:

O **art. 10** traz a responsabilidade solidária “raiz”, em que, de fato, não há o benefício de ordem (como deve ser toda e qualquer solidariedade). Não é aquela solidariedade “fake” do **art. 134 do CTN**. Sobre esse **art. 10**, cabe destacar o inciso I (do doador e, eventualmente, do donatário), pois não há nada semelhante no referido **art. 134 do CTN**.



7 – DA BASE DE CÁLCULO E DA ALÍQUOTA

Art. 10. A **base de cálculo do imposto é o valor venal dos bens** ou direitos ou o valor do título ou do crédito, transmitidos ou doados.

§ 1.º A base de cálculo terá o seu valor revisto ou atualizado, sempre que a Secretaria de Estado da Fazenda (Sefaz) constatar alteração no valor venal dos bens ou direitos transmitidos ou doados, ou vício na avaliação anteriormente realizada.

§ 2.º Nas doações com reservas de usufruto ou na instituição gratuita desse a favor de terceiro, **a base de cálculo será igual à metade do valor do bem, correspondendo o valor restante à nua-propriedade.**

§ 3.º Quando houver pluralidade de usufrutuários e nu-proprietários, o valor do imposto será proporcional à parte conferida a cada usufrutuário ou nu-proprietário.

§ 4.º O valor mínimo dos bens e direitos para efeito de base de cálculo poderá ser estabelecido pela Sefaz, por meio de pautas de valores.

§ 5.º A Sefaz poderá estabelecer que, para efeito de base de cálculo, seja utilizado valor não inferior ao:

I - fixado para o lançamento do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), em se tratando de imóvel urbano ou de direito a ele relativo;

II - valor do imóvel informado pelo contribuinte para efeito do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), em se tratando de imóvel rural ou de direito a ele relativo.

§ 6.º Na hipótese de sucessivas doações entre os mesmos doador e donatário, serão consideradas todas as transmissões realizadas a esse título, dentro de cada ano civil, devendo o imposto ser recalculado a cada nova doação, adicionando-se à base de cálculo os valores dos bens anteriormente transmitidos e deduzindo-se os valores dos impostos já recolhidos.

Art. 11. A base de cálculo a que se refere o art. 10 será determinada pela Sefaz, com base nos elementos de que dispuser e, ainda, naqueles declarados pelo contribuinte.

Parágrafo único. O contribuinte que discordar do valor atribuído pela Sefaz poderá impugná-lo administrativamente, na forma e no prazo estabelecidos em regulamento.

Art. 12. A alíquota do imposto é de **quatro por cento**.

Vamos lá. A regra básica da base de cálculo é o **valor venal** (= valor de venda/de mercado) do bem - e seus direitos - expresso em moeda nacional. O **parágrafo 2º do art. 10** fala que nas transmissões **doações com reserva/instituição de usufruto**, a base de cálculo do imposto será igual a **50% do valor venal do bem**.





Os **parágrafos 4º e 5º do art. 10** falam a mesma coisa que o **parágrafo 4º do decreto**. Eles dizem que ato do SEFAZ pode estabelecer:

- i) uma pauta de valores mínimos dos bens (e direitos) para fins de apuração da base de cálculo do imposto;
- ii) relativamente aos imóveis, que sejam adotados os seguintes valores mínimos:
 - **Imóveis urbanos**: a base de cálculo será a mesma utilizada para fins de tributação pelo IPTU.
 - **Imóveis rurais**: a base de cálculo será a utilizada para fins de tributação pelo ITR.

O **parágrafo 6º do art. 10** estabelece que a base de cálculo de sucessivas doações entre mesmo doador e donatário deve ter por base **todas as doações realizadas dentro do mesmo ano civil (cuidado, pois a maioria das legislações do ITCMD falam em “12 meses a contar de cada doação”, ainda que em exercícios diferentes)**, ajustando-se a base de cálculo e apurando-se eventual diferença de imposto a pagar.

Nos Estados em que há a previsão de diversas alíquotas do ITCMD, essa situação dá um trabalho maior para calcular. Mas não é o nosso caso ! Ufa ! A única preocupação que precisamos ter é com a questão da isenção que vimos no **art. 7º, II, “d”, da lei** (para doações até o valor de 5.000 VRTEs).

Exemplo) Dimulé gostaria de doar bens no valor de 25.000 VRTEs a seu irmão. Sabia que a alíquota para essa operação seria de 4%. Para se livrar do imposto, preferiu efetuar 5 doações



mensais de Março a Julho de 2019, no valor de 5.000 VRTEs, achando que todas estariam isentas. Fez a primeira doação e nada recolheu. Por ocasião da segunda doação, ele resolveu dar uma lida mais atenta na lei e descobriu que precisaria recolher o imposto sobre a BC de 10.000 VRTEs, pois foi precisava somar todas as doações efetuadas no ano de 2019. **Importante: aqui não há previsão legal para abater o limite de isenção (de 5.000 VRTEs).**

Por fim, a alíquota do ITCMD no Estado do ES é de 4%.



8 – DAS PENALIDADES

Art. 15. A falta de recolhimento do imposto, no todo ou em parte, ou o seu recolhimento após os prazos regulamentares, obriga o sujeito passivo à:

- I - atualização monetária do valor devido, utilizando-se o VRTE;
- II - exigência de juros moratórios de um por cento ao mês ou fração;
- III - aplicação de penalidade pecuniária.

Art. 16. Aplicar-se-ão as seguintes penalidades nos casos em que o sujeito passivo deixar de recolher o imposto, no todo ou em parte, na forma e nos prazos regulamentares:

- I - trinta e três centésimos por cento do valor do imposto devido, por dia de atraso, se o recolhimento for efetuado espontaneamente, até sessenta dias após o vencimento;
- II - vinte por cento do valor do imposto devido, se o recolhimento for efetuado espontaneamente, após sessenta dias do vencimento;
- III - sessenta por cento do valor do imposto devido, se o recolhimento for motivado por ação fiscal.

§ 1.º Na hipótese de embargo, por qualquer forma, à ação fiscalizadora, será aplicada multa de mil VRTEs.

§ 2.º Quando o inventário judicial ou extrajudicial for requerido após sessenta dias da abertura da sucessão, haverá multa adicional de dez por cento do valor do imposto devido, ainda que o recolhimento tenha sido efetuado no prazo previsto em regulamento.

§ 3.º A sonegação de bens em inventário ou arrolamento só poderá ser arguida depois de encerrada a descrição dos bens, com a declaração de não existirem outros a inventariar.

§ 4.º A Sefaz, por seu representante, como credora da herança pelos tributos não pagos, requererá a ação de sonegados, de acordo com os arts. 1.994 e 1.996 do Código Civil, se outros interessados não o fizerem.

Art. 17. A falta ou inexatidão de declaração relativa a elementos que possam influir no cálculo do imposto, com evidente intuito de sonegação, sujeitará o contribuinte à multa de cem por cento do valor do imposto sonegado.

Art. 18. Na hipótese de que trata o art. 16, III, desde que o imposto devido e a parcela de multa, com os devidos acréscimos, sejam recolhidos, ainda que parcialmente, a multa poderá ser reduzida para:

- I - cinquenta por cento, se o recolhimento for efetuado no prazo de impugnação ou defesa; ou
- II - setenta por cento, se o recolhimento for efetuado antes da inscrição em dívida ativa.



Art. 19. O serventuário ou o funcionário que não observar os dispositivos legais e regulamentares relativos ao imposto, concorrendo de qualquer modo para o seu não pagamento, ficarão sujeitos às mesmas penalidades estabelecidas para os contribuintes, devendo ser notificado para o recolhimento da multa pecuniária.

Art. 20. As penalidades constantes neste Capítulo serão aplicadas, sem prejuízo do processo administrativo ou criminal cabível.

Art. 21. As multas previstas neste Capítulo poderão ser impostas proporcionalmente aos infratores, ou integralmente a qualquer deles.

Pessoal, o tema “penalidades” quase nunca é cobrado em provas da área fiscal. Pensem em quantas questões de penalidades relativas ao ICMS vocês já viram nas provas de legislação tributária estadual. Agora imaginem sobre o ITCMD. A única que me recorde foi uma do ICMS-BA (banca FCC) de 2019. Duvido que alguém se lembre de ter visto outra (até tem, mas é como “cabeça de bacalhau”: você nunca viu).

O **art. 15** fala dos possíveis acréscimos em decorrência da falta de recolhimento integral do imposto. São eles:

- i) **Atualização monetária;**
- ii) **Juros moratórios;**
- iii) **Multa.**

O **art. 16** fala sobre a multa aplicável ao contribuinte que **não efetua o pagamento do imposto no prazo previsto**. Os percentuais serão os seguintes:

- a) **no caso de pagamento espontâneo do 1º ao 60º dia após vencimento: 0,33% por dia** de atraso.
- b) **no caso de pagamento espontâneo após o 60º dia após vencimento: a multa será de 20%.**
- c) **no caso de pagamento motivado por ação fiscal: a multa será de 60%.**

O **parágrafo 2º do art. 16** traz uma multa comum nas leis estaduais sobre o ITCMD. Nas transmissões *causa mortis*, caso o inventário (judicial ou extrajudicial) seja aberto após 60 dias da data da abertura da sucessão (= morte), será aplicada uma multa de 10% do ITCMD devido.

Já o **parágrafo 1º do art. 16 e o art. 17** tratam das demais multas. Vejamos:



- **No caso de embarço à ação fiscalizadora: multa de 1.000 VRTEs.**

- **No caso de sonegação de bens, direitos ou valores: multa de 100% do valor do imposto sonegado.** O **parágrafo 3º** fala que a sonegação só pode ser arguida após a declaração de não existirem outros bens a declarar. E por quê ? Pois podemos ter uma sobrepartilha (que ocorrerá futuramente) de um bem por alguma razão. Lembrando que, nesse caso, há que se considerar a soma dos valores (da partilha e da sobrepartilha) para fins da apuração do imposto a ser recolhido.

Isso acontece bastante com imóveis rurais. Às vezes os herdeiros não têm a documentação completa de tais imóveis, comprovando a área exata deles (afetando a apuração do seu valor). Então, esses bens (e alguns outros, de acordo com o art. 669 do CPC) ficam sujeitos à sobrepartilha. Não são os herdeiros que escolhem livremente os bens que serão sobrepartilhados.

Por sua vez, o **art. 18 (que possui uma PÉSSIMA REDAÇÃO)**, fala das reduções aplicáveis às multas (ou seja, a redução não se aplica ao total do crédito tributário, **mas apenas ao valor das multas**) previstas no **inciso III do art. 16** (é aquela multa de 60% do valor do imposto, no caso de imposto recolhido em razão de ação fiscal). São elas:

a) Redução para 50% se o pagamento ocorrer dentro do prazo para apresentação de impugnação ou defesa.

b) Redução para 70% se o pagamento ocorrer antes da inscrição em dívida ativa.

Vocês repararam que a multa do **art. 16, III**, é de 60%, certo ? Então como a lei pode falar em **“redução para 70%”** ? Isso não é uma redução, mas sim um aumento. A única interpretação coerente, considerando ambas as reduções, é que o percentual de redução é aplicável ao percentual da multa. Ou seja:

a) Se o pagamento ocorrer dentro do prazo para apresentação de impugnação ou defesa a multa será de 30% (a multa será **50% dos 60% originais**).

b) Se o pagamento ocorrer antes da inscrição em dívida ativa a multa será de 42% (a multa será **70% dos 60% originais**).

Mas relaxem. Provavelmente isso será cobrado de forma literal (**SE FOR COBRADO**). Foi como apareceu na prova do ICMS-BA.



9 – DA FISCALIZAÇÃO E DA RESTITUIÇÃO DO ITCMD

Art. 22. A fiscalização do imposto compete, privativamente, aos Auditores Fiscais da Receita Estadual que, no exercício de suas funções, deverão exhibir ao contribuinte documento de identidade funcional fornecido pela Sefaz.

§ 1.º As atividades da Sefaz e de seus agentes fiscais, dentro de sua área de competência e jurisdição, terão precedência sobre os demais setores da Administração Pública.

§ 2.º Deverão fiscalizar, subsidiariamente, o recolhimento do imposto todos aqueles que exerçam funções públicas, tais como os membros do Ministério Público, os servidores da Justiça e os magistrados, que no desempenho de suas atividades e atribuições conhecerem a ocorrência do fato.

Art. 23. A fiscalização será exercida sobre todas as pessoas naturais ou jurídicas, contribuintes ou não, que estiverem obrigadas ao cumprimento das disposições da legislação de regência do imposto, bem como em relação às que gozarem de imunidade ou de isenção.

Art. 24. Poderá ser dispensada a constituição de crédito tributário quando seu valor total for inferior ao equivalente a quinhentos VRTEs, conforme dispuser o regulamento.

Art. 25. São obrigados, mediante intimação, a prestar aos agentes fiscalizadores, todas as informações de que disponham com relação aos fatos jurídicos relacionados com o imposto, e disponibilizar, à Sefaz, o exame de livros, autos, papéis, registros, fichas e outros documentos, ou arquivos magnéticos, necessários à fiscalização do imposto:

I - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício;

II - os inventariantes;

III - os serventuários da Justiça;

IV - as empresas, as instituições financeiras ou bancárias;

V - os responsáveis por registro ou prática de ato que implique na transmissão de bens móveis, imóveis, títulos e créditos, especialmente a Junta Comercial e os Cartórios de Registro de Imóveis;

VI - quaisquer outras entidades ou pessoas que a lei designe, em razão de seu cargo, função, ministério, atividade ou profissão.

Parágrafo único. Os indicados neste artigo deverão expedir, gratuitamente, quando solicitados, certidões de atos que tenham sido lavrados, averbados, transcritos ou inscritos, relacionados com o imposto de que trata esta Lei.

Vamos começar falando da parte relativa à **fiscalização do imposto**. A parte relativa à **restituição** está prevista apenas no nosso decreto (e veremos na sequência).



O **art. 22** é bem simples e estabelece a competência privativa dos AFREs para fiscalizar o ITCMD. E o seu **parágrafo 2º** fala da fiscalização subsidiária que cabe a todos os que exerçam funções públicas, quando eles se depararem com situações que constituam fato gerador do imposto.

O **art. 24** fala da possibilidade de ser dispensada a constituição de crédito tributário, cujo valor total (tributo + juros + multa) seja inferior a 500 VRTEs. Isso é para evitar que o custo da ação fiscal supere o valor do crédito tributário constituído. Lembrando que há **isenção** para o caso de o **imposto** apurado (aqui é só o valor do imposto e não do total do crédito tributário) ser inferior a 5 VRTEs. Não confundam as situações.

O **art. 25** estabelece as obrigações de terceiros. Mas nada que seja muito complexo, pois é absolutamente normal que todas aquelas pessoas relacionadas nos referidos artigos prestem informações ao Fisco do ES sobre situações que constituam fatos geradores do ITCMD.

“Ah, mas o sujeito passivo não precisa declarar?”. Sim. Mas nem sempre ele o faz da forma correta (e, às vezes, nem o faz). As questões de ITCMD praticamente nunca cobram o conhecimento desses dispositivos relativos às obrigações de terceiros (qualquer que seja a banca). Então não creio que esse seja um ponto que vocês devam se preocupar muito.

Só cabe destacar que os serventuários e funcionários que não cumprirem as obrigações previstas no **art. 25** e concorrerem de qualquer modo para o não pagamento do imposto ficarão sujeitos às mesmas multas estabelecidas para os contribuintes (que já vimos no capítulo anterior). É o que dispõe o **art. 19** da nossa lei.



10 – DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL E DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DE NATUREZA NÃO CONTENCIOSA

Art. 26. O lançamento do imposto, dos acréscimos e das penalidades, oriundos de infração à sua legislação de regência, será efetuado por meio de auto de infração, manual ou eletrônico, ressalvado o disposto na Seção III -A.

Parágrafo único. Os modelos de auto de infração serão instituídos em regulamento.

Art. 27. O Processo Administrativo Fiscal obedecerá às disposições da legislação de regência do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), e ao regulamento.

A parte relativa ao “**processo administrativo fiscal**”, não há nada que mereça ser comentado, pessoal.

Dito isso, vamos finalizar a nossa aula vendo o tema “**crédito tributário de natureza não contenciosa**”, com base na nossa lei. É outro assunto que também não tem praticamente nada para explicar.

Art. 27-A. Considera-se de natureza não contenciosa, o crédito tributário decorrente de imposto, vencido e não recolhido, incidente sobre doação constante de declaração prestada à Secretaria da Receita Federal do Brasil.

§ 1.º O crédito tributário de que trata este artigo:

- I - é exigível mediante aviso de cobrança, independentemente de lançamento de ofício; e
- II - implica incidência de juros, multa e demais acréscimos legais;
- III - veda a expedição de certidão negativa de débito; e
- IV - determina a sua inscrição em dívida ativa.

§ 2.º O aviso a que se refere o inciso I será expedido pelo órgão da Sefaz encarregado da cobrança, devendo conter:

- I - o nome do devedor e, sendo caso, o dos corresponsáveis, bem como, sempre que possível, o domicílio ou a residência de um e de outros;
- II - a quantia devida e a maneira de calcular os juros de mora acrescidos;
- III - a origem e natureza do crédito, mencionada especificamente a disposição da lei em que seja fundado; e
- IV - a data da emissão.



Basicamente o que é o crédito tributário de natureza não contenciosa ? É aquele crédito, vencido e não pago, decorrente de uma doação devidamente declarada na declaração de imposto de renda pessoa física (DIRPF) junto à Receita Federal do Brasil (RFB). Como é isso ?

Os Estados têm celebrado convênio com a Receita, pois muitas vezes os contribuintes declaram ter feito ou recebido doações nas duas DIRPFs, mas deixam de recolher o imposto para o Estado, justamente pelo fato de tais doações figurarem no campo de “rendimentos isentos e não tributáveis” para fins do IRPF. Então o contribuinte acaba pensando que não há nenhum imposto a pagar, relativamente à doação, quando, na verdade, há o ITCMD.

Percebam que o **parágrafo 1º** fala que o imposto:

- i) é exigível mediante mero aviso de cobrança, sem necessidade de lançamento de ofício;**
- ii) será cobrado com juros, multa** (aquela do pagamento espontâneo) **e atualização monetária;**
- iii) impede a emissão de CND;**
- iv) determina a sua inscrição em dívida ativa.**



11 – BATERIA DE QUESTÕES

01. (SEFAZ-RS/FAURGS/2006/Adaptada) Quanto ao Imposto sobre Transmissão, Causa Mortis e Doação, de quaisquer bens ou direitos (ITCMD), assinale a alternativa mais adequada.

- a) considera-se doação qualquer ato ou fato em que o doador, por liberalidade, transmite bens, vantagens ou direitos de seu patrimônio, ao donatário que os aceita, expressa, tácita ou presumidamente.
- b) Nas transmissões Causa Mortis, ocorrem tantos fatos geradores distintos quantos forem os bens imóveis transmitidos.
- c) Nas transmissões decorrentes de doações, ocorrem tantos fatos geradores distintos quantos forem os doadores do bem, título ou crédito, ou de direito transmitido.
- d) O ITCMD incide apenas sobre a transmissão de propriedade.

Comentários:

(a) Correto. Esse é nosso gabarito. É o conceito de doação. Art. 2º, § 3º.

(b) e (c) Incorretos. Não importa a quantidade de bens transmitidos. O que realmente importa é a quantidade de herdeiros, legatários ou donatários (e não doadores). Art. 2, § 1º.

(d) Incorreto. Essa é moleza, né? Incide sobre transmissão de direitos também. Art. 2º.

Gabarito: Letra A.

02. (SEFAZ-RJ/FGV/2007 - Adaptada) No caso de transmissão de títulos, créditos, ações, quotas, valores e outros bens móveis de qualquer natureza, bem como dos direitos a eles relativos, o imposto é devido ao Estado do Espírito Santo, se nele tiverem domicílio as pessoas relacionadas nas alternativas a seguir, à exceção de uma. Assinale-a.

- a) o doador, ou se nele se processar a sucessão.
- b) o donatário, na hipótese em que o doador tenha domicílio ou residência no exterior.

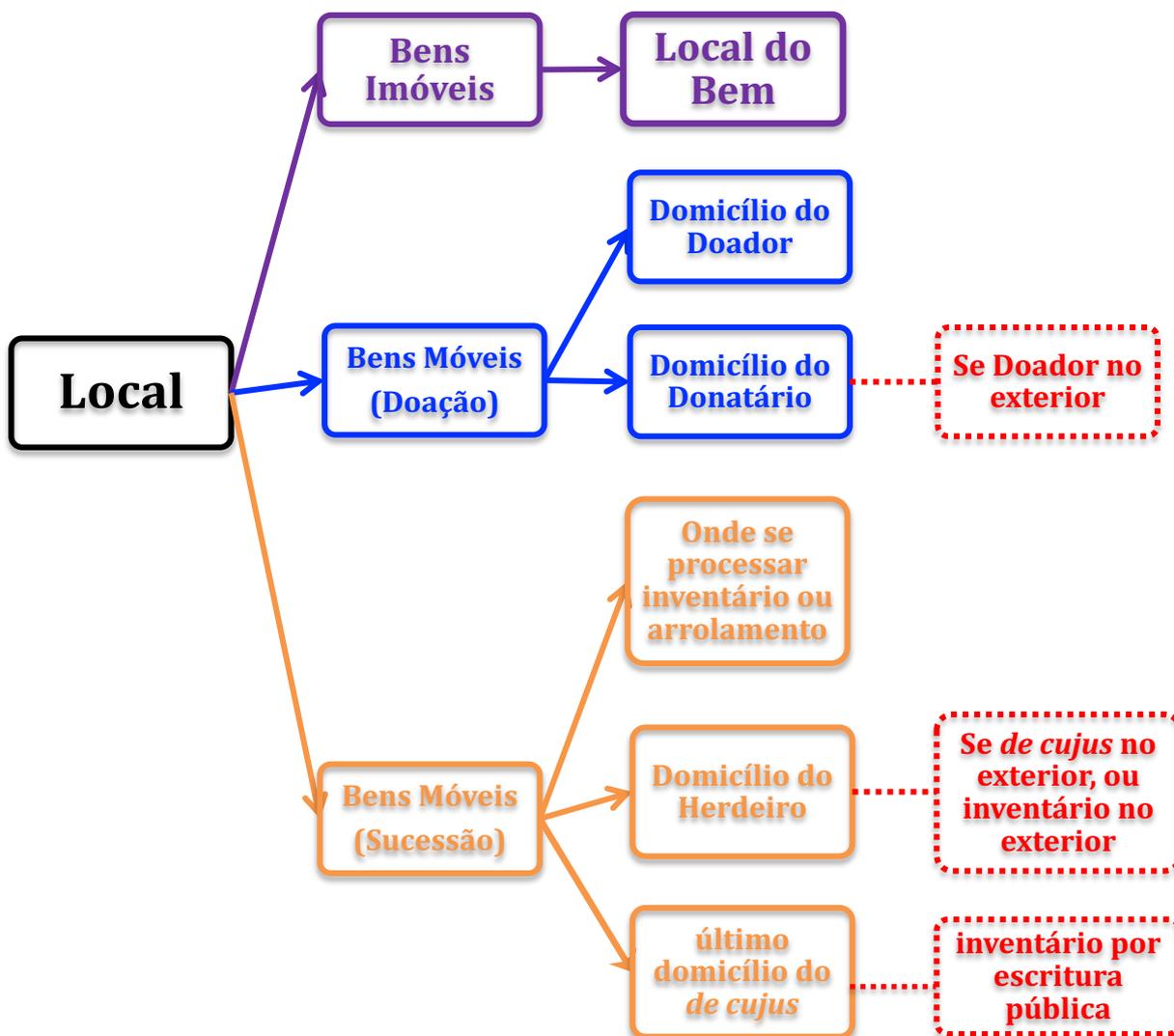


c) o donatário, em qualquer hipótese.

d) o herdeiro ou legatário, se a sucessão tiver sido processada no exterior.

e) o herdeiro ou legatário, se o de cujus possuía bens, era domiciliado ou residente no exterior, ainda que a sucessão tenha sido processada no país.

Comentários:



Para matarmos a questão, basta que saibamos o esqueminha acima.



Nem sempre o domicílio do donatário será o local do fato gerador. Na verdade a regra geral é que seja o domicílio do doador, só sendo o do donatário se doador estiver no exterior.

Gabarito: Letra C.

03. (SEFAZ-RJ/FGV/2008 - adaptada) Em relação ao ITCMD, analise as afirmativas a seguir:

I. É isenta do imposto a doações que configurar uma operação incluída no campo de incidência do ICMS.

II. No caso de doação, como regra, é contribuinte do imposto o donatário.

III. Incide o imposto na aquisição onerosa de bem ou direito em excesso pelo cônjuge meeiro, na partilha, em dissolução de sociedade conjugal.

IV. No que tange a bens móveis, o Imposto é devido ao Espírito Santo, quando o *de cujus* for domiciliado no exterior e o herdeiro residente no Estado do ES.

São verdadeiras, apenas as afirmativas:

a) I, II, III e IV.

b) II e IV.

c) II, III e IV.

d) III e IV.

e) I, II e III.

Comentários:

(i) Incorreto. Não há tal previsão na lei capixaba.

(ii) Correto. Só excepcionalmente é que o doador pode ser contribuinte (art. 8º, III).

(iii) Incorreto. Para estar sujeito ao ITCMD, o excesso de meação ou quinhão deve ser recebido de forma gratuita. Art. 2º, §§ 4º e 6º.

(iv) Correto. Na dúvida, volta no esqueminha da questão anterior.

Gabarito: letra B.



04. (SEFAZ-AP/FGV/2010/Adaptada) Assinale uma transmissão que está amparada por isenção do ITCMD, segundo a lei capixaba.

- a) ato de renúncia ao legado, quando feito sem ressalva ou condição.
- b) recebimento de capital estipulado de seguro de vida.
- c) transmissão *causa mortis* de valores relativos a depósitos bancários e aplicações financeiras, até o limite de cinco mil VRTEs.
- d) rendimentos do bem do espólio, havidos após o falecimento do autor da herança.
- e) de bens móveis de uso doméstico, até o limite de 10.000 VRTEs, por bem.

Comentários:

As **opções A, B e D** representam situação de **não incidência do ITCMD**. Art. 5º, § 4º, I, II e IV.

O erro da **opção C** é que o limite é de 10.000 VRTEs (e não 5.000). Art. 7º, I, “d”.

Logo, a única correta é a **opção E (art. 7º, § 2º, I)**.

Gabarito: Letra E.

05. (SEFAZ-MS/FGV/2006) A respeito do imposto sobre a transmissão causa mortis e doação de quaisquer bens ou direito - ITCMD, é incorreto afirmar que:

- a) o ITCMD é exigível também no caso de sucessão provisória.
- b) as legítimas dos herdeiros não se sujeitam ao ITCMD.
- c) o ITCMD relativo a bens imóveis e respectivos direitos é devido ao Estado de sua situação.
- d) o ITCMD relativo a bens móveis, títulos e créditos é devido ao Estado onde se processar o inventário ou arrolamento, ou onde tiver domicílio o doador.
- e) o ITCMD alcança a doação, ainda que a título de adiantamento da legítima.



Comentários:

(a) Correto. Não importa se a sucessão é provisória ou definitiva: ITCMD na cabeça do contribuinte.

(b) Incorreto. O ITCMD incide não importando se a sucessão se deu de maneira testamentária, legítima, provisória ou definitiva.

(c) Correto. A regra do local para bens imóveis é bem simples: onde ele estiver localizado.

(d) Correto. Se você decorar o esquema não vai errar uma questão de local.

(e) Correto. Pode-se adiantar a parte da legítima ainda em vida através de doação aos herdeiros necessários. Falamos disso na aula ;)

Gabarito: letra B.

06. (AFRE-MA/FCC/2016) Em 2016, Cássio, domiciliado em Vitória/ES, faleceu, deixando sua esposa Adélia e três filhas: Cristina, Maria e Léa. O total dos bens comuns do casal montava a importância de R\$ 3.060.000,00. De acordo com a legislação civil em vigor na data do óbito, e com o regime de casamento adotado pelo casal, caberia a Adélia apenas 50% desses bens comuns, a título de meação, devendo os outros 50% ser divididos igualmente entre as três filhas, de modo a que cada uma delas recebesse R\$ 510.000,00.

Ocorre, todavia, que, feita a partilha, decidiu-se que Adélia receberia bens no valor total de R\$ 1.600.000,00. Cristina nada recebeu, pois renunciou pura e simplesmente ao quinhão que lhe caberia como herança, enquanto que Léa ficou com R\$ 1.000.000,00, em razão de Maria ter renunciado a parte de seus bens, em favor da irmã Léa, que os aceitou de bom grado.

O casal não possuía bens imóveis.

Com base nessas informações e na disciplina estabelecida na Lei estadual capixaba acerca do ITCMD, é correto afirmar que

a) a desistência pura e simples de Cristina a seu quinhão não descaracteriza a incidência do ITCMD sobre ele, devido a título de transmissão causa mortis.



b) o ITCMD devido por Adélia, a título de transmissão causa mortis, incidirá sobre montante de R\$ 1.600.000,00, quantia por ela recebida.

c) há incidência do ITCMD, devido a título de doação, sobre a importância recebida por Léa, no montante de R\$ 235.000,00.

d) há incidência do ITCMD, devido a título de transmissão causa mortis, sobre a importância de R\$ 1.000.000,00, recebida por Léa.

e) há incidência do ITCMD, devido a título de transmissão causa mortis, apenas sobre a importância que coube a Maria na partilha, no importe de R\$ 460.000,00.

Comentários:

Um caso prático.

De acordo com a lei civil, a viúva (Adélia) tem direito a receber, a título de meação, metade do total (R\$ 1.530.000,00) e as três filhas (Cristina, Maria e Léa) têm direito a receber 1/3 da outra metade, o que daria R\$ 510.000,00 para cada uma delas.

Mas aí...

Percebam que há uma renúncia abdicativa por parte de Cristina. Então, o novo quinhão que cabe a cada uma das herdeiras (Maria e Léa) monta em R\$ 765.000,00.

Agora é hora de verificarmos com quanto cada uma ficou, de fato.

Adélia (viúva-meeira): R\$ 1.600.000,00 (excesso de meação de R\$ 70.000,00).

Léa (filha): R\$ 1.000.000,00 (excesso de quinhão de R\$ 235.000,00).

Maria (filha): R\$ 460.000,00 (doou R\$ 70.000,00 para a viúva e R\$ 235.000,00 para a irmã, Léa).

Para chegar nesses R\$ 460.000,00, bastava pegar o total de bens (R\$ 3.060.000,00) e subtrair o valor que ficou para a meeira (R\$ 1.600.000,00) e o que ficou para a Léa (R\$ 1.000.000,00).

Pessoal, é importante que vocês façam essas contas sempre. É preciso saber o valor da meação da viúva (ou viúvo) e da legítima que cabe a cada herdeiro. Após isso, vocês devem comparar com os valores efetivamente recebidos por ocasião da partilha. Aí sim poderão saber se há excesso de meação/quinhão e qual o valor.



Lembrando que o ITCMD causa mortis é devido com base nos valores **das legítimas de cada herdeiro**. E o ITCMD doação é devido com base nos eventuais excessos de meação ou quinhão apurados

Gabarito: letra C.

07. (SEFAZ-RS/CESPE/2018-adaptada) Joaquim, que era residente no Estado de Santa Catarina, faleceu e deixou como herança a seus quatro filhos dois imóveis: um localizado no território de Santa Catarina, e o outro, no Estado do Espírito Santo. Cada um dos herdeiros terá direito a uma parte de cada imóvel.

De acordo com a Lei estadual capixaba, nessa situação hipotética, sabendo que o inventário foi processado no Estado de Santa Catarina, a Secretaria da Fazenda do Estado do Espírito Santo:

- a) não poderá cobrar ITCMD sobre nenhum dos imóveis, em decorrência do domicílio do de cujus.**
- b) poderá cobrar ITCMD sobre ambos os imóveis, independentemente de sua localização, havendo dois fatos geradores.**
- c) poderá cobrar ITCMD sobre ambos os imóveis, independentemente de sua localização, havendo quatro fatos geradores.**
- d) poderá cobrar ITCMD apenas sobre o imóvel localizado no ES, havendo quatro fatos geradores.**
- e) poderá cobrar ITCMD apenas sobre o imóvel localizado no ES, havendo somente um fato gerador.**

Comentários:

Pessoal, os bens deixados são imóveis. Logo, só nos interessa saber a sua localização. Um está em SC e outro no ES. Já sabemos que somente sobre esse último será devido o ITCMD para o Espírito Santo. Com isso, eliminamos as **opções A, B e C**.

Para “o 10”, bastava saber que a quantidade de fatos geradores corresponde à quantidade de herdeiros. Já vimos isso em outra questão. Assim sendo, apesar de ser um imóvel, como temos **4 herdeiros**, 4 também serão os fatos geradores.



Gabarito: letra D.

08. (Julgador Administrativo Tributário do Tesouro Estadual-PE/FCC/2015) De acordo com a Lei Estadual capixaba, o Estado do Espírito Santo é sujeito ativo do ITCMD incidente sobre a transmissão

I. por doação, em dinheiro, da importância de R\$ 200.000,00, sendo que, no momento em que a doação foi efetuada, o doador tinha domicílio no Estado de Alagoas e o donatário era domiciliado na cidade de Vitória/ES.

II. causa mortis da nua-propriedade de bem imóvel localizado no Estado da Paraíba, cujo valor venal é de R\$ 5.000.000,00, sendo que o processo de inventário correu na cidade de Vila Velha/ES e todos os herdeiros residiam na cidade de Natal/RN.

III. por doação, em dinheiro, da importância de R\$ 500.000,00, depositada em agência bancária localizada na cidade de Porto Alegre/RS, sendo que o doador, na data da doação, tinha domicílio na República Portuguesa e o donatário era domiciliado na cidade de Guarapari/ES.

IV. causa mortis de bem imóvel localizado no Estado do Espírito Santo, com valor venal de R\$ 3.000.000,00, cujo inventário correu no Município de Salvador/BA, cidade em que residem os herdeiros do falecido, sendo que autor da herança, no momento do óbito, era domiciliado e residente na República Argentina.

V. por doação, de joias diversas, custodiadas em agência bancária da cidade de São Paulo/SP, com valor venal de R\$ 2.000.000,00, sendo que o doador, capixaba de nascimento, tinha residência no Estado do Ceará no momento em que efetuou a referida doação, e o donatário, por sua vez, estava domiciliado na cidade de Piúma/ES.

VI. causa mortis de diversos veículos automotores, registrados e licenciados no Município de Teresina/PI, no valor total de R\$ 1.000.000,00, sendo que o autor da herança era domiciliado na cidade de Aracruz/ES, cidade em que correu o processo judicial de inventário, e que todos os herdeiros eram domiciliados no Estado do Pará.



Considerando que os doadores, os donatários e os herdeiros são todos pessoas naturais (pessoas físicas), está correto o que se afirma APENAS em:

- a) I, III e IV.
- b) I, V e VI.
- c) II, III e V.
- d) II, IV e V.
- e) III, IV e VI.

Comentários:

Item I: Errado. O ITCMD será devido ao local do domicílio do doador (AL).

Item II: Errado. Pouco importa onde correu o inventário. Em se tratando de direito relativo a bem imóvel, o imposto é devido ao local da situação do bem (PB).

Item III: Correto. Isso aí. Bem móvel sendo doado e o doador residente no exterior. Logo, o ITCMD é devido ao Estado onde estiver o donatário (ES).

Item IV: Correto. Imóvel no ES, o inventário pode ser até em Marte. O ITCMD será devido ao ES.

Item V: Errado. A exemplo do item I, o ITCMD será devido ao local onde tiver domicílio o doador (CE).

Item VI: Correto. Sucessão processada no ES, com bens móveis sendo transmitidos. Imposto devido ao ES.

Gabarito: Letra E.

09. (AFRE-RJ/FGV/2007) Será objeto de recolhimento do Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação – ITCMD:

- a) A dação em pagamento.
- b) O oferecimento de bens imóveis em garantia.
- c) A permuta de imóveis.



- d) A transmissão de bens ao cônjuge, em virtude da comunicação decorrente do regime bens do casamento.
- e) A doação de bens em adiantamento de legítima.

Comentários:

- (a) **Incorreto.** A dação em pagamento é uma transmissão inter vivos onerosa.
- (b) **Incorreto.** Direitos reais de garantia não estão sujeitos à incidência do ITCMD. Art. 7º, II.
- (c) **Incorreto.** A exemplo da opção A, estamos diante de uma transmissão inter vivos onerosa.
- (d) **Incorreto.** Hipótese de não incidência. Art. 9º, III.
- (e) **Correto.** Já vimos que é como uma doação.

Gabarito: Letra E.



12 – LISTA DE QUESTÕES

01. (SEFAZ-RS/FAURGS/2006/Adaptada) Quanto ao Imposto sobre Transmissão, Causa Mortis e Doação, de quaisquer bens ou direitos (ITCMD), assinale a alternativa mais adequada.

- a) considera-se doação qualquer ato ou fato em que o doador, por liberalidade, transmite bens, vantagens ou direitos de seu patrimônio, ao donatário que os aceita, expressa, tácita ou presumidamente.**
- b) Nas transmissões Causa Mortis, ocorrem tantos fatos geradores distintos quantos forem os bens imóveis transmitidos.**
- c) Nas transmissões decorrentes de doações, ocorrem tantos fatos geradores distintos quantos forem os doadores do bem, título ou crédito, ou de direito transmitido.**
- d) O ITCMD incide apenas sobre a transmissão de propriedade.**

02. (SEFAZ-RJ/FGV/2007 - Adaptada) No caso de transmissão de títulos, créditos, ações, quotas, valores e outros bens móveis de qualquer natureza, bem como dos direitos a eles relativos, o imposto é devido ao Estado do Espírito Santo, se nele tiverem domicílio as pessoas relacionadas nas alternativas a seguir, à exceção de uma. Assinale-a.

- a) o doador, ou se nele se processar a sucessão.**
- b) o donatário, na hipótese em que o doador tenha domicílio ou residência no exterior.**
- c) o donatário, em qualquer hipótese.**
- d) o herdeiro ou legatário, se a sucessão tiver sido processada no exterior.**
- e) o herdeiro ou legatário, se o de cujus possuía bens, era domiciliado ou residente no exterior, ainda que a sucessão tenha sido processada no país.**

03. (SEFAZ-RJ/FGV/2008 - adaptada) Em relação ao ITCMD, analise as afirmativas a seguir:



I. É isenta do imposto a doações que configurar uma operação incluída no campo de incidência do ICMS.

II. No caso de doação, como regra, é contribuinte do imposto o donatário.

III. Incide o imposto na aquisição onerosa de bem ou direito em excesso pelo cônjuge meeiro, na partilha, em dissolução de sociedade conjugal.

IV. No que tange a bens móveis, o Imposto é devido ao Espírito Santo, quando o *de cujus* for domiciliado no exterior e o herdeiro residente no Estado do ES.

São verdadeiras, apenas as afirmativas:

a) I, II, III e IV.

b) II e IV.

c) II, III e IV.

d) III e IV.

e) I, II e III.

04. (SEFAZ-AP/FGV/2010/Adaptada) Assinale uma transmissão que está amparada por isenção do ITCMD, segundo a lei capixaba.

a) ato de renúncia ao legado, quando feito sem ressalva ou condição.

b) recebimento de capital estipulado de seguro de vida.

c) transmissão *causa mortis* de valores relativos a depósitos bancários e aplicações financeiras, até o limite de cinco mil VRTEs.

d) rendimentos do bem do espólio, havidos após o falecimento do autor da herança.

e) de bens móveis de uso doméstico, até o limite de 10.000 VRTEs, por bem.

05. (SEFAZ-MS/FGV/2006) A respeito do imposto sobre a transmissão *causa mortis* e doação de quaisquer bens ou direito - ITCMD, é incorreto afirmar que:

a) o ITCMD é exigível também no caso de sucessão provisória.



- b) as legítimas dos herdeiros não se sujeitam ao ITCMD.
- c) o ITCMD relativo a bens imóveis e respectivos direitos é devido ao Estado de sua situação.
- d) o ITCMD relativo a bens móveis, títulos e créditos é devido ao Estado onde se processar o inventário ou arrolamento, ou onde tiver domicílio o doador.
- e) o ITCMD alcança a doação, ainda que a título de adiantamento da legítima.

06. (AFRE-MA/FCC/2016) Em 2016, Cássio, domiciliado em Vitória/ES, faleceu, deixando sua esposa Adélia e três filhas: Cristina, Maria e Léa. O total dos bens comuns do casal montava a importância de R\$ 3.060.000,00. De acordo com a legislação civil em vigor na data do óbito, e com o regime de casamento adotado pelo casal, caberia a Adélia apenas 50% desses bens comuns, a título de meação, devendo os outros 50% ser divididos igualmente entre as três filhas, de modo a que cada uma delas recebesse R\$ 510.000,00.

Ocorre, todavia, que, feita a partilha, decidiu-se que Adélia receberia bens no valor total de R\$ 1.600.000,00. Cristina nada recebeu, pois renunciou pura e simplesmente ao quinhão que lhe caberia como herança, enquanto que Léa ficou com R\$ 1.000.000,00, em razão de Maria ter renunciado a parte de seus bens, em favor da irmã Léa, que os aceitou de bom grado.

O casal não possuía bens imóveis.

Com base nessas informações e na disciplina estabelecida na Lei estadual capixaba acerca do ITCMD, é correto afirmar que

- a) a desistência pura e simples de Cristina a seu quinhão não descaracteriza a incidência do ITCMD sobre ele, devido a título de transmissão causa mortis.
- b) o ITCMD devido por Adélia, a título de transmissão causa mortis, incidirá sobre montante de R\$ 1.600.000,00, quantia por ela recebida.
- c) há incidência do ITCMD, devido a título de doação, sobre a importância recebida por Léa, no montante de R\$ 235.000,00.
- d) há incidência do ITCMD, devido a título de transmissão causa mortis, sobre a importância de R\$ 1.000.000,00, recebida por Léa.



e) há incidência do ITCMD, devido a título de transmissão causa mortis, apenas sobre a importância que coube a Maria na partilha, no importe de R\$ 460.000,00.

07. (SEFAZ-RS/CESPE/2018-adaptada) Joaquim, que era residente no Estado de Santa Catarina, faleceu e deixou como herança a seus quatro filhos dois imóveis: um localizado no território de Santa Catarina, e o outro, no Estado do Espírito Santo. Cada um dos herdeiros terá direito a uma parte de cada imóvel.

De acordo com a Lei estadual capixaba, nessa situação hipotética, sabendo que o inventário foi processado no Estado de Santa Catarina, a Secretaria da Fazenda do Estado do Espírito Santo:

- a) não poderá cobrar ITCMD sobre nenhum dos imóveis, em decorrência do domicílio do de cujus.
- b) poderá cobrar ITCMD sobre ambos os imóveis, independentemente de sua localização, havendo dois fatos geradores.
- c) poderá cobrar ITCMD sobre ambos os imóveis, independentemente de sua localização, havendo quatro fatos geradores.
- d) poderá cobrar ITCMD apenas sobre o imóvel localizado no ES, havendo quatro fatos geradores.
- e) poderá cobrar ITCMD apenas sobre o imóvel localizado no ES, havendo somente um fato gerador.

08. (Julgador Administrativo Tributário do Tesouro Estadual-PE/FCC/2015) De acordo com a Lei Estadual capixaba, o Estado do Espírito Santo é sujeito ativo do ITCMD incidente sobre a transmissão

I. por doação, em dinheiro, da importância de R\$ 200.000,00, sendo que, no momento em que a doação foi efetuada, o doador tinha domicílio no Estado de Alagoas e o donatário era domiciliado na cidade de Vitória/ES.



II. causa mortis da nua-propriedade de bem imóvel localizado no Estado da Paraíba, cujo valor venal é de R\$ 5.000.000,00, sendo que o processo de inventário correu na cidade de Vila Velha/ES e todos os herdeiros residiam na cidade de Natal/RN.

III. por doação, em dinheiro, da importância de R\$ 500.000,00, depositada em agência bancária localizada na cidade de Porto Alegre/RS, sendo que o doador, na data da doação, tinha domicílio na República Portuguesa e o donatário era domiciliado na cidade de Guarapari/ES.

IV. causa mortis de bem imóvel localizado no Estado do Espírito Santo, com valor venal de R\$ 3.000.000,00, cujo inventário correu no Município de Salvador/BA, cidade em que residem os herdeiros do falecido, sendo que autor da herança, no momento do óbito, era domiciliado e residente na República Argentina.

V. por doação, de joias diversas, custodiadas em agência bancária da cidade de São Paulo/SP, com valor venal de R\$ 2.000.000,00, sendo que o doador, capixaba de nascimento, tinha residência no Estado do Ceará no momento em que efetuou a referida doação, e o donatário, por sua vez, estava domiciliado na cidade de Piúma/ES.

VI. causa mortis de diversos veículos automotores, registrados e licenciados no Município de Teresina/PI, no valor total de R\$ 1.000.000,00, sendo que o autor da herança era domiciliado na cidade de Aracruz/ES, cidade em que correu o processo judicial de inventário, e que todos os herdeiros eram domiciliados no Estado do Pará.

Considerando que os doadores, os donatários e os herdeiros são todos pessoas naturais (pessoas físicas), está correto o que se afirma APENAS em:

- a) I, III e IV.
- b) I, V e VI.
- c) II, III e V.
- d) II, IV e V.
- e) III, IV e VI.



09. (AFRE-RJ/FGV/2007) Será objeto de recolhimento do Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação – ITCMD:

- a) A dação em pagamento.**
- b) O oferecimento de bens imóveis em garantia.**
- c) A permuta de imóveis.**
- d) A transmissão de bens ao cônjuge, em virtude da comunicação decorrente do regime bens do casamento.**
- e) A doação de bens em adiantamento de legítima.**



13 - GABARITO



GABARITO

01 A	02 C	03 B	04 E	05 B	06 C	07 D
08 E	09 E					



14 - BIBLIOGRAFIA

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>

ESPÍRITO SANTO. Lei 10.011 de 20 de Maio de 2013 – Dispõe sobre o imposto sobre transmissão *causa mortis* e doação de quaisquer bens e direitos (ITCMD). Disponível em:
<http://www.sefaz.es.gov.br/LegislacaoOnline/lpext.dll/InfobaseLegislacaoOnline/leis/2013/lei%20n.%B0%2010.011.htm?fn=document-frame.htm&f=templates&2.0>



ESSA LEI TODO MUNDO CONHECE: PIRATARIA É CRIME.

Mas é sempre bom revisar o porquê e como você pode ser prejudicado com essa prática.



1 Professor investe seu tempo para elaborar os cursos e o site os coloca à venda.



2 Pirata divulga ilicitamente (grupos de rateio), utilizando-se do anonimato, nomes falsos ou laranjas (geralmente o pirata se anuncia como formador de "grupos solidários" de rateio que não visam lucro).



3 Pirata cria alunos fake praticando falsidade ideológica, comprando cursos do site em nome de pessoas aleatórias (usando nome, CPF, endereço e telefone de terceiros sem autorização).



4 Pirata compra, muitas vezes, clonando cartões de crédito (por vezes o sistema anti-fraude não consegue identificar o golpe a tempo).



5 Pirata fere os Termos de Uso, adultera as aulas e retira a identificação dos arquivos PDF (justamente porque a atividade é ilegal e ele não quer que seus fakes sejam identificados).



6 Pirata revende as aulas protegidas por direitos autorais, praticando concorrência desleal e em flagrante desrespeito à Lei de Direitos Autorais (Lei 9.610/98).



7 Concurseiro(a) desinformado participa de rateio, achando que nada disso está acontecendo e esperando se tornar servidor público para exigir o cumprimento das leis.



8 O professor que elaborou o curso não ganha nada, o site não recebe nada, e a pessoa que praticou todos os ilícitos anteriores (pirata) fica com o lucro.



Deixando de lado esse mar de sujeira, aproveitamos para agradecer a todos que adquirem os cursos honestamente e permitem que o site continue existindo.