



CURSO DE BACHARELADO EM DIREITO

ARIANNY ALVES DE LIMA MARTINS

SUCCESSÃO CAUSA MORTIS:

**AS PRINCIPAIS ALTERAÇÕES INTRODUZIDAS PELA EMENDA
CONSTITUCIONAL Nº 132/2023 REFERENTE A INCIDÊNCIA DO
IMPOSTO DE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO (ITCMD)**

ARIANNY ALVES DE LIMA MARTINS

**SUCESSÃO CAUSA MORTIS:
AS PRINCIPAIS ALTERAÇÕES INTRODUZIDAS PELA EMENDA
CONSTITUCIONAL Nº 132/2023 REFERENTE A INCIDÊNCIA DO
IMPOSTO DE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO (ITCMD)**

Trabalho de conclusão de curso apresentado à disciplina de TCC do 10º Semestre do Curso de Direito da Faculdade de Apucarana como requisito parcial para a obtenção do título de bacharel em Direito.

Orientador (a): Profº Moacir Junior Carnevalle.

Apucarana
2024

ARIANNY ALVES DE LIMA MARTINS

**SUCESSÃO CAUSA MORTIS:
AS PRINCIPAIS ALTERAÇÕES INTRODUZIDAS PELA EMENDA
CONSTITUCIONAL Nº 132/2023 REFERENTE A INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE
TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO (ITCMD)**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Bacharelado em Direito da Faculdade de Apucarana – FAP, como requisito parcial à obtenção do título de Bacharel em Direito, com nota final igual a _____, conferida pela Banca Examinadora formada pelos professores:

COMISSÃO EXAMINADORA

Profº Moacir Junior Carnevalle.
Faculdade de Apucarana

Prof
Faculdade de Apucarana

Prof
Faculdade de Apucarana

Apucarana, _____ de _____ de 2024.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente, agradeço a Deus pelo amparo, proteção e força ao longo de toda a minha vida; sem Sua misericórdia, eu não estaria aqui.

À minha família pelos esforços dispensados, de todas as formas, para que fosse possível a minha caminhada não apenas nesta graduação, mas em toda minha vida.

A todos os professores do Curso de Direito da Faculdade de Apucarana, responsáveis pela formação não só do meu conhecimento jurídico, mas também do meu senso crítico quanto cidadã e jurista.

Em especial, ao professor e orientador Esp. Moacir Júnior Carnevalle, pelo apoio na realização deste trabalho e ser um exemplo de competência profissional e de ser humano, e com o qual teria a honra de desempenhar futuras parcerias, assim como com os demais professores desta banca.

Aos servidores públicos do Poder Judiciário do Estado do Paraná, do Ministério Público do Estado do Paraná, em especial aos responsáveis pelo Juizado Especial Cível de Apucarana, bem como a 3ª Promotoria de Justiça de Apucarana que me permitiram desenvolver conhecimento prático-profissional imensurável.

À Universidade Estadual do Paraná, onde concluí minha primeira graduação em Ciências Contábeis no ano de 2019, pela sólida formação que me proporcionou e que foi essencial para que eu alcançasse este momento.

Por derradeiro, a todos aqueles que direta ou indiretamente colaboraram para meu desenvolvimento pessoal durante este percurso.

“Mas, sejam fortes e não desanimem, pois o trabalho de vocês será recompensado.” (2 Crônicas 15:7)

MARTINS, Arianny Alves de Lima. **Sucessão *Causa Mortis***: as principais alterações introduzidas pela emenda constitucional nº 132/2023 referente a incidência do imposto de transmissão *causa mortis* e doação (ITCMD). 72 p. Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia). Graduação em Direito. Faculdade de Apucarana - FAP. Apucarana-Pr. 2024.

RESUMO

O Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação (ITCMD) representa um tributo de competência estadual que incide sobre a transmissão de bens e direitos por herança ou doação, sendo fundamental no sistema tributário brasileiro. Este trabalho trata das alterações trazidas pela Emenda Constitucional nº 132/2023, que modifica a tributação do ITCMD. A emenda permite a adoção de alíquotas progressivas, vinculadas ao valor do patrimônio transmitido, e estabelece imunidades tributárias para transmissões e doações destinadas a instituições sem fins lucrativos que possuam relevância pública e social, como entidades religiosas e científicas. O estudo analisa as adaptações necessárias nas legislações estaduais, com foco especial em estados como o Paraná, que já implementam essas mudanças. Destaca-se a alteração no critério de cobrança do ITCMD sobre bens móveis, agora vinculado ao domicílio do falecido ou doador, o que visa simplificar a tributação e garantir maior equidade fiscal. Examina a aplicação dessas novas disposições, discutindo as implicações jurídicas e econômicas no contexto da justiça tributária e do planejamento sucessório. O trabalho demonstra os desafios e as oportunidades gerados pelas novas regras, visando oferecer uma visão sobre as transformações no ITCMD e suas consequências para o sistema tributário brasileiro. Essa análise é relevante para entender o impacto das reformas na prática tributária e na gestão patrimonial, destacando a importância do ITCMD no cenário jurídico atual.

Palavras-chave: ITCMD. Sucessão. Fato Gerador. Tributação.

MARTINS, Arianny Alves de Lima. ***Causa Mortis Succession***: key changes introduced by constitutional amendment no. 132/2023 regarding the incidence of the inheritance and donation tax (ITCMD). 72 p. Work (Monography). Law Graduation. FAP – College of Apucarana - FAP. Apucarana-Pr. 2024.

ABSTRACT

The Inheritance and Donation Tax (ITCMD) represents a state tax that applies to the transfer of property and rights due to inheritance or donation, playing a fundamental role in the Brazilian tax system. This study addresses the changes brought about by Constitutional Amendment No. 132/2023, which modifies the taxation of ITCMD. The amendment allows for the adoption of progressive rates linked to the value of the transmitted estate and establishes tax immunities for transfers and donations made to nonprofit institutions of public and social relevance, such as religious and scientific entities. The research analyzes the necessary adaptations in state legislation, with a special focus on states like Paraná that have already implemented these changes. The alteration in the tax collection criteria for movable property is highlighted, now linked to the domicile of the deceased or donor, aiming to simplify taxation and ensure greater fiscal equity. It examines the application of these new provisions, discussing the legal and economic implications in the context of tax justice and succession planning. The work demonstrates the challenges and opportunities generated by the new rules, aiming to provide a comprehensive view of the transformations in ITCMD and its consequences for the Brazilian tax system. This analysis is relevant for understanding the impact of reforms on tax practices and asset management, highlighting the importance of ITCMD in the current legal landscape.

Palavras-chave: ITCMD. Succession. Taxable Event. Taxation.

LISTA DE SIGLAS

ART.	Artigo
CC	Código Civil
CENSEC	Central Notarial de Serviços Eletrônicos Compartilhados
CPC	Código de Processo Civil
CTN	Código Tributário Nacional
EC	Emenda Constitucional
FGTS	Fundo de Garantia do Tempo de Serviço
ITCMD	Imposto sobre Transmissão <i>Causa Mortis</i> e Doação
LINDB	Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro
PASEP	Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público
PIS	Programa de Integração Social

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	10
1 SUCESSÃO E HERANÇA	11
1.1 Características Gerais	11
1.1.1 Sucessão legítima	17
1.1.2 Sucessão testamentária	21
1.1.3 Herança jacente e vacante	24
2 PROCEDIMENTO DE INVENTÁRIO	26
2.1 Inventário Judicial	26
2.2 Inventário Extrajudicial	29
2.3 Inventário Negativo	32
2.4 Função e Nomeação do Inventariante	34
2.5 Sobrepartilha no Inventário Extrajudicial	39
2.6 Bens que não se Inventariam	41
2.7 Ordem da Vocação Hereditária e Parentesco	42
2.8 Da Cessão de Direitos e Renúncia	43
3 IMPOSTO SUCESSÓRIO	45
3.1 Imposto de Transmissão <i>Causa Mortis</i> e Doação - ITCMD	46
3.2 Natureza Jurídica do ITCMD	48
3.3 Fato Gerador do ITCMD	50
3.4 A Alíquota do ITCMD	51
3.5 Hipóteses de Isenção	52
3.6 O ITCMD no Estado do Paraná - Lei Estadual do ITCMD nº 18.573/2015	54
3.7 As Perspectivas do ITCMD Anterior às Mudanças da Reforma Tributária ...58	
3.8 As Perspectivas do ITCMD Diante das Mudanças da Reforma Tributária ...60	
3.9 ITCMD no Caso dos Bens Móveis: Uma Análise Diante das Mudanças da Reforma Tributária	63
4 CONSIDERAÇÕES FINAIS	66
REFERÊNCIAS	68

INTRODUÇÃO

O Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação (ITCMD) é um tributo estadual que desempenha um papel fundamental na arrecadação de receitas relacionadas à transferência de bens e direitos por herança ou doação no Brasil. Compreender sua importância requer um exame das suas características e das implicações que traz para o sistema tributário. O ITCMD é regulado por normas que variam de estado para estado, refletindo as particularidades econômicas e sociais de cada localidade. Além disso, sua arrecadação está diretamente ligada ao conceito de justiça tributária, uma vez que busca equilibrar as responsabilidades fiscais dos contribuintes em função de sua capacidade econômica.

Nos últimos anos, o ITCMD passou por transformações significativas, especialmente com a promulgação da Emenda Constitucional nº 132/2023. Esta emenda introduziu alterações que visam modernizar e tornar mais equitativa a tributação sobre a transmissão de bens. Dentre as principais mudanças, destaca-se a possibilidade de adoção de alíquotas progressivas, que variam de acordo com o valor do patrimônio transmitido, e a implementação de imunidades tributárias para transmissões e doações destinadas a instituições sem fins lucrativos de relevância pública e social. Essas mudanças afetam a arrecadação e o planejamento sucessório, criando novas dinâmicas para contribuintes e legisladores.

Este trabalho se propõe a investigar as principais alterações trazidas pela Emenda Constitucional nº 132/2023, sem apresentar conclusões. No primeiro capítulo, examina-se o conceito e a evolução do ITCMD, situando-o dentro do panorama tributário nacional. O segundo capítulo analisa detalhadamente as mudanças introduzidas pela emenda, incluindo as alíquotas progressivas e as novas imunidades. O terceiro capítulo explora as adaptações necessárias nas legislações estaduais, com foco em estados como o Paraná. Por fim, o trabalho discute as implicações das mudanças no planejamento sucessório e na justiça tributária, evitando a entrega de conclusões antecipadas.

Assim, espera-se que esta pesquisa forneça uma visão das transformações do ITCMD e suas consequências para o sistema tributário brasileiro, contribuindo para um debate mais informado sobre o assunto.

1 SUCESSÃO E HERANÇA

A sucessão e a herança são conceitos centrais no Direito, especialmente no que tange à transmissão de bens, direitos e obrigações após a morte de uma pessoa.

Quaisquer das relações jurídicas debatidas pelo Direito transpassam um conceito inicial fundamental para sua compreensão: o fato jurídico. O fato jurídico pode ser conceituado como qualquer ação humana ou natural que cause efeito constitutivo, modificativo e extintivo à uma relação jurídica.¹

Pontua-se que, não basta o fato jurídico ser meramente modificativo em um âmbito privado, pois a classificação como fato jurídico demanda como requisito uma consequência jurídica do ato praticado. Nas palavras de Pereira², sua definição para fato jurídico é “todo acontecimento em virtude do qual começam ou terminam as relações jurídicas”.

Assim, este capítulo se debruça inicialmente sobre o ato jurídico inevitável - morte. Isso porque, a morte, como uma de suas consequências, ocasiona a abertura da sucessão dos bens do falecido. Assim, uma vez que o presente trabalho pretende analisar a incidência do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação (ITCMD) e suas problemáticas, é necessário que se explique primeiramente as características gerais da sucessão.

1.1 Características Gerais

De início, cabe dizer que a morte não só movimentar fatos no mundo pessoal, com a perda de um indivíduo, mas também juridicamente, uma vez que a discutir a morte da pessoa natural traz à baila uma discussão acerca do destino dos bens e das obrigações contraídas em vida pelo falecido, que se destinam aos seus sucessores ou, em alguns casos, ao Estado.

¹ GAGLIANO, Pablo Stolze. PAMPLONA FILHO, Rodolfo. **Direito Civil – Sucessão**. Ed. 11. Editora Saraiva. São Paulo – SP. 2024. p. 131.

² PEREIRA, Caio Mário da Silva. **Instituições de direito civil**. 9. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1993, v. 3, p. 309.

Debater o tema da morte conseqüentemente ocasiona a discussão sobre a sucessão, pois é ela o instituto jurídico que dá cabo de regular o destino da herança do falecido, aqui denominado *de cuius*.³

Cabe pontuar que em uma sociedade capitalista, cuja economia é classificada como liberal/neoliberal, a sucessão e transferências dos bens, assim como a ideia de herança, tem um papel importante no que se refere à manutenção do sistema econômico em si, que depende, dentre outras coisas, da ideia de uma propriedade que se prolongue em um mesmo grupo de indivíduos, preferencialmente familiares. É a idealização de propriedade cujo *status* de direito fundamental lhe garante a perpetuidade e, conseqüentemente, sustenta idealmente parte do sistema econômico.⁴

Na visão de Gagliano e Pamplona Filho⁵, embora seja claro que o sistema capitalista fornece um suporte ideológico ao Direito das Sucessões, é importante destacar que a regulamentação desse campo não é um fenômeno exclusivo da sistematização ocidental moderna. Na verdade, ela resulta do reconhecimento da propriedade privada como um direito, o que precede o próprio surgimento do capitalismo.

Conceitualmente, o Código Civil⁶ aponta que a morte é o fato jurídico que põe fim à pessoa física. Sua ocorrência traz como consequência a extinção de quaisquer vínculos conjugais e regimes de comunhão com cônjuge, extinção do poder familiar e a abertura da sucessão patrimonial do *de cuius*. Nos termos do art. 6 do Código Civil “a existência da pessoa natural termina com a morte; presume-se esta, quanto aos ausentes”.⁷

A morte, sob a óptica do Código Civil, pode-se apresentar de três maneiras, sendo, (I) morte real: nos casos devidamente atestados por médico profissional ou declarada; (II) morte simultânea, onde dois ou mais indivíduos morrem na mesma

³ FERREIRA, Diego Marques. **Direito Sucessório (Sucessão Causa Mortis)**. 2024. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/art.s/direito-sucessorio-sucessao-causa-mortis/2322835296>. Acesso em: 27 mai. 2024.

⁴ PRADO, ELEUTÉRIO F.S. Das explicações para a quase estagnação da economia capitalista no Brasil. **Rev. Econ. Polit.** 37 (3). Jul-Sep 2017. <https://doi.org/10.1590/0101-31572017v37n03a02>. Acesso em: 18 mai. 2024.

⁵ GAGLIANO, Pablo Stolze; PAMPLONA FILHO, Rodolfo. **Novo curso de direito civil: direito das sucessões**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. p. 48.

⁶ BRASIL. Código Civil (2002). **Código Civil**. Brasília, DF: Presidência da República, [2018]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406.htm. Acesso em: 25 mar. 2024.

⁷ *Ibidem*, BRASIL, 2002.

ocasional, momento onde a lei presumirá que todos morreram na mesma hora (art. 8º CC) e; (III) morte presumida, nos casos de ausência ou provável morte (art. 7º CC).⁸ A morte presumida, por sua vez, pode ocorrer com declaração de ausência ou sem declaração de ausência, conforme disposto nos artigos 7º e 22 a 39 do Código de Processo Civil.⁹

Diante da morte, nasce o direito sucessório, que é o ramo do Direito Civil que busca regulamentar a sucessão dos bens de um indivíduo falecido. Sucessão, *lato sensu*, é definida como o ato de tomar o lugar de outro, substituir. No caso, a sucessão de bens de certa forma denomina quem será legítimo para substituir o de *cujus* na titularidade dos direitos e propriedades.¹⁰

Sob a visão de Venosa¹¹, “em Direito das Sucessões, está-se tratando de um campo específico do direito civil: a transmissão dos bens, direitos e obrigações em razão da morte”. Na mesma perspectiva, Diniz¹² entende a sucessão como o ramo do direito civil cujas normas têm o objetivo de regular a transferência de sua herança aos denominados herdeiros, pessoas naturais titulares do direito à herança do *de cuius*.

Inclusive, no que se refere à herança, na legislação brasileira, esta é prevista como direito fundamental, elencado no rol do art. 5º da Constituição Federal¹³, no capítulo dos Direitos e Deveres Individuais e Coletivos, onde prevê em seu inciso XXX que “é garantido o direito de herança”. Essa herança, conceitualmente, pode-se definir como o conjunto de direitos, obrigações e bens, materiais ou imateriais, transmitidas após a morte para uma pessoa, ou grupo de pessoas¹⁴.

Por conta de seu cunho patrimonial, a herança passa a ser entendida como patrimônio sucedido aos herdeiros, que quando devidamente constatados como

⁸ BRASIL. Código Civil (2002). **Código Civil**. Brasília, DF: Presidência da República, [2018]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406.htm. Acesso em: 25 mar. 2024.

⁹ *Ibidem*, BRASIL, 2002.

¹⁰ THEODORO, Eliézer Trevisan. Direito sucessório: linhas gerais. **Revista Jus Navigandi**, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 21, n. 4616, 20 fev. 2016. Disponível em: <https://jus.com.br/art.s/34103>. Acesso em: 27 mai. 2024.

¹¹ VENOSA, Sílvio de Salvo. **Direito civil: sucessões**. 17. ed. São Paulo: Atlas, 2017. p. 11.

¹² DINIZ, Maria H. **Curso de direito civil brasileiro: direito de família**. v.5. Disponível em: Minha Biblioteca, (36th edição). Editora Saraiva, 2022.

¹³ BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, [2016]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 25 mar. 2024

¹⁴ *Ibidem*, VENOSA, p. 11.

legítimos possuidores do direito à sucessão, receberão o conjunto de bens patrimoniais do *de cuius*, autor da herança.¹⁵

Sobre isso, deve-se ter em mente que sucessão e herança, embora semelhantes, possuem diferenças latentes ao passo que a sucessão significa o instituto jurídico de suceder alguém com a morte, enquanto herança se define como o conjunto quantitativo/qualitativo de direitos e obrigações advindas adquiridas com o instituto da sucessão. Conforme Diniz, a sucessão é descrita como o processo pelo qual uma pessoa ocupa a posição jurídica de outra após o falecimento desta, enquanto a herança é o conjunto de direitos e obrigações que são transferidos por meio da sucessão.¹⁶

Nesse sentido, questiona-se: sob os fundamentos já apresentados, qual o momento a sucessão transmite a herança? Analisando o Código Civil¹⁷, este prevê em seu art. 1.784 que aberta a sucessão, a herança se transmite, desde logo, aos herdeiros legítimos e testamentários, sejam eles os bens materiais ou imateriais, mas também as relações jurídicas, obrigações e direitos”. O artigo em questão se refere ao denominado doutrinariamente como princípio do *saisine*, utilizado para aferir o momento onde a sucessão é aberta e a herança transmitida.¹⁸

A abertura da herança é sinônimo para morte, e gera a transmissão automática do patrimônio aos herdeiros. Com a morte, a herança é transmitida de imediato aos legitimados, pelo mencionado princípio de *saisine*, para que estes passem a ter o direito aos bens do falecido, seja sob a dinâmica da sucessão legítima, ou da sucessão testamentária.¹⁹

Nas palavras de Venosa²⁰:

Na herança, o sistema da *saisine* é o direito que têm os herdeiros de entrar na posse dos bens que constituem a herança. A palavra deriva

¹⁵ DUARTE, Marcos. **Direito de Herança: Um Guia Completo Para Você Entender**. Marcos Duarte advogado de inventário. Disponível em: <https://herdeiro.mmduarte.com.br/direito-de-heranca-um-guia-completo/>. Acesso em: 18 mai. 2024.

¹⁶ DINIZ, Maria H. **Curso de direito civil brasileiro: direito de família**. v.5. Disponível em: Minha Biblioteca, (36th edição). Editora Saraiva, 2009.

¹⁷ BRASIL. Código Civil (2002). **Código Civil**. Brasília, DF: Presidência da República, [2018]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406.htm. Acesso em: 25 mar. 2024.

¹⁸ BEZERRA, Cleanto. **A Herança e o Princípio do Saisine: Entendendo a Transmissão da Propriedade no Direito Civil Brasileiro**. 2024. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/art.s/a-heranca-e-o-principio-do-saisine-entendendo-a-transmissao-da-propriedade-no-direito-civil-brasileiro/2266548687>. Acesso em: 18 mai. 2024.

¹⁹ *Ibidem*, BEZERRA, 2024.

²⁰ VENOSA, Sílvio de Salvo. **Direito civil: sucessões**. 17. ed. São Paulo: Atlas, 2017. p. 39.

de saisir (agarrar, prender, apoderar-se). A regra era expressa por adágio corrente desde o século XIII: “*Le mort saisit le vif*” (o morto prende o vivo).

Entretanto, a herança, embora transmitida imediatamente após a morte pelo *saisine*, pode ser renunciada por quem a recebe, pois é considerado exercício da personalidade do indivíduo. O ato da renúncia deve ser feito através de instrumento público ou termo judicial, e quando praticado, tem efeito retroativo “*ex tunc*” ao momento da transmissão da herança, tornando a transmissão não verificada, conforme art. 1.804, parágrafo único, e art. 1.806 da Constituição Civil.²¹

Não havendo insurgências quanto à herança, uma vez que transmitida pelo *saisine*, dá ao herdeiro a possibilidade de usufruir de frutos e rendimentos, assim como pleitear judicialmente ações possessórias e exercer plenamente os poderes da propriedade, ou seja, usar, gozar e dispor.²²

Aliás, a herança pode ser recebida em sua universalidade, quando todos os bens são direcionados a um só herdeiro, ou singular, quando apenas um dos bens se transmite. Outro conceito é a herança negativa, no caso da totalidade dos bens não se fazerem capazes de sanar os débitos deixados em vida pelo *de cuius*, não respondendo os herdeiros com encargos superiores ao valor da herança.²³

Ainda quanto às características da herança, é essencial a compreensão acerca da competência desta, pois é fixando a competência que se aferirá o local ideal para discussão acerca do inventário, partilha, arrecadação, assim como acerca das impugnações ou anulações de partilhas extrajudiciais ou quaisquer ações onde o espólio for réu, mesmo que o óbito tenha ocorrido no estrangeiro (art. 48 CPC)²⁴.

Quanto à competência interna, esta é fixada no lugar do último domicílio do falecido (art. 7785 CC)²⁵ e, na hipótese do autor da herança ter domicílio fora do Brasil,

²¹ BRASIL. Código Civil (2002). **Código Civil**. Brasília, DF: Presidência da República, [2018]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406.htm. Acesso em: 25 mar. 2024.

²² BEZERRA, Cleanto. **A Herança e o Princípio do Saisine**: Entendendo a Transmissão da Propriedade no Direito Civil Brasileiro. 2024. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/art.s/a-heranca-e-o-principio-do-saisine-entendendo-a-transmissao-da-propriedade-no-direito-civil-brasileiro/2266548687>. Acesso em: 18 mai. 2024.

²³ RODRIGO COSTA ADVOGADOS. **Direito de Herança**: um guia completo. 2019. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/art.s/direito-de-heranca-um-guia-completo/784869115>. Acesso em: 18 mai. 2024.

²⁴ BRASIL. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. **Código de Processo Civil**. Brasília, DF. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm. Acesso em: 25 mar. 2024.

²⁵ *Ibidem*, BRASIL, 2002.

a competência passa a se regular pelo foro de situação de quaisquer dos bens imóveis e, na sua ausência, no local de qualquer dos bens do espólio (art. 48 CPC)²⁶.

A matéria da competência muito se alinha com as discussões acerca da norma no espaço. A Lei de Introdução ao Direito²⁷ fixa que a sucessão por morte ou ausência se regulará baseada no local onde o falecido ou desaparecido for domiciliado, independente da situação de seus bens (art. 10. LINDB)²⁸. Como exceção à regra, o parágrafo primeiro alude que no caso da lei brasileira ser mais vantajosa ao cônjuge ou filho brasileiro, esta será aplicada pelo juiz, assim como, de acordo com o parágrafo segundo, estabelece que a lei do domicílio do herdeiro ou legatário regulará a capacidade de sucessar.²⁹

Isso significa que, em regra, a legislação que rege a distribuição dos bens de uma pessoa falecida geralmente é a do local de residência do falecido, mas pode ser substituída pela legislação brasileira se oferecer vantagens aos herdeiros brasileiros. A capacidade para herdar é decidida de acordo com a lei do domicílio do herdeiro.³⁰

Quanto à lei no tempo, o art. 2.041 do Código Civil³¹ revolve que “As disposições deste Código relativas à ordem da vocação hereditária (arts. 1.829 a 1.844) não se aplicam à sucessão aberta antes de sua vigência, prevalecendo o disposto na lei anterior”.

Assim, para falecimentos ocorridos antes da entrada em vigor da nova legislação, devem ser observadas as normas anteriores, garantindo a aplicação das regras vigentes no momento do falecimento.³²

Juridicamente, o instituto da sucessão tem escopo de discussão em diversos institutos. No caso, o presente trabalho busca conectar conceitos tributários aos

²⁶ BRASIL. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. **Código de Processo Civil**. Brasília, DF. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm. Acesso em: 25 mar. 2024.

²⁷ BRASIL. Decreto-lei Nº 4.657, de 4 de setembro de 1942. **Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro**. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del4657compilado.htm. Acesso: 18 mai. 2024.

²⁸ *Ibidem*, BRASIL, 1942

²⁹ *Ibidem*, BRASIL, 1942

³⁰ CARVALHO, Dimas Messias de; CARVALHO, Dimas Daniel de. **Direito das Sucessões**. 2ª Edição. Belo Horizonte. Editora Del Rey. 2009.

³¹ BRASIL. Código Civil (2002). **Código Civil**. Brasília, DF: Presidência da República, [2018]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406.htm. Acesso em: 25 mar. 2024

³² DINIZ, Maria Helena. **Curso de Direito das Sucessões**, volume 6.23ª edição reformulada. São Paulo. Editora Saraiva. 2009. p. 134

conceitos da sucessão, para que posteriormente possa se discutir o ITCMD e o momento caracterizado como “fato gerador”.³³

Mas, antes de se adentrar de fato na matéria tributária, é interessante que se entenda as duas sucessões apresentadas pelo direito brasileiro, a sucessão legítima e a sucessão testamentária.

1.1.1 Sucessão legítima

Denomina-se legítima a sucessão cujas regras de transferência patrimonial não são influenciadas por um testamento válido. Nos termos do Código Civil (art. 1.829):

morrendo a pessoa sem testamento, transmite-se a herança aos herdeiros legítimos; o mesmo ocorrerá quanto aos bens que não forem compreendidos no testamento; e subsiste a sucessão legítima se o testamento caducar, ou for julgado nulo.³⁴

No testamento, o testador, futuro *de cujus*, pode dispor de seus bens na maneira que desejar, ou na hipótese de possuir herdeiros necessários, dispor quanto à metade de seus bens (art. 1.789 CC)³⁵. Entretanto, na majoritária hipótese de não haver testamento, a herança obedece à chamada sucessão legítima, que dividirá os bens de acordo com a vocação hereditária, previamente prevista na lei.

Fazem parte da sucessão legítima, na ordem da vocação hereditária, nos termos do art. 1.829: (i) os descendentes, que concorrem com o cônjuge sobrevivente, à depender do regime de casamento; (ii) os ascendentes, que concorrem com o cônjuge e; (iii) os colaterais.³⁶

No contexto da sucessão legítima, a ordem de vocação hereditária é estabelecida pelo artigo 1.829 do Código Civil³⁷, que define a sequência de herdeiros que têm direito à herança. De acordo com este artigo, a herança será dividida entre: (i) descendentes, que concorrem com o cônjuge sobrevivente, a depender do regime

³³ KOCH, Deonísio. A polêmica sobre o fato gerador do ITCMD na sucessão por morte e a multa por atraso no processo de inventário. **Revista Jus Navigandi**, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 26, n. 6528, 16 mai. 2021. Disponível em: <https://jus.com.br/art.s/90462>. Acesso em: 27 mai. 2024.

³⁴ BRASIL. Código Civil (2002). **Código Civil**. Brasília, DF: Presidência da República, [2018]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406.htm. Acesso em: 25 mar. 2024.

³⁵ *Ibidem*, BRASIL, 2002.

³⁶ *Ibidem*, BRASIL, 2002

³⁷ *Ibidem*, BRASIL, 2002

de bens adotado no casamento; (ii) ascendentes, que concorrem com o cônjuge quando não há descendentes; e (iii) colaterais, que herdam na ausência de descendentes, ascendentes e cônjuge.

No que diz respeito ao companheiro, a Lei nº 11.441/2007³⁸ tratava de direitos sucessórios no contexto da união estável, mas suas disposições foram superadas pelo entendimento mais recente do Supremo Tribunal Federal (STF). O Tema 809³⁹ foi decisivo nesse sentido, pois o STF decidiu que os companheiros em união estável têm os mesmos direitos sucessórios que o cônjuge. Antes dessa decisão, havia distinções entre o regime sucessório aplicável a cônjuges e companheiros, mas o STF considerou essa diferenciação inconstitucional. A partir do julgamento do Tema 809, o companheiro passou a ter os mesmos direitos que o cônjuge, conforme regulamentado pelo artigo 1.831 do Código Civil⁴⁰, que agora se aplica tanto ao cônjuge quanto ao companheiro. Este artigo garante ao cônjuge ou companheiro sobrevivente o direito de concorrer com os descendentes ou ascendentes do falecido na sucessão de bens particulares.

Assim, com base no artigo 1.831⁴¹ e no entendimento firmado pelo STF, o companheiro que sobreviver ao falecido passa a herdar da mesma forma que o cônjuge, eliminando as distinções que anteriormente prejudicavam os companheiros no regime sucessório.

Inicialmente, cumpre ressaltar que o cônjuge recebe parte dos bens do falecido através de outro instituto jurídico: a meação. A meação significa mear, metade, e dá ao cônjuge, no momento do falecimento do companheiro, a titularidade dos bens em razão do regime de matrimônio adotado pelo casal. No caso da meação, o cônjuge sobrevivente apenas recebe o que já lhe é de direito, pois o casamento, a depender de seu regime, garante uma construção patrimonial entre os cônjuges.⁴²

³⁸ BRASIL. Lei nº 11.441, de 4 de janeiro de 2007. **Altera dispositivos da Lei no 5.869, de 11 de janeiro de 1973 – Código de Processo Civil, possibilitando a realização de inventário, partilha, separação consensual e divórcio consensual por via administrativa.** Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2007/Lei/L11441.htm> Acesso em 09 mai. 2024.

³⁹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário com Repercussão Geral (RE) nº 878.694/MG, Rel. Min. Roberto Barroso, julgado em 10/05/2017, **Tema 809**. Disponível em: <http://www.stf.jus.br>. Acesso em: 24 out. 2024.

⁴⁰ BRASIL. Código Civil (2002). **Código Civil**. Brasília, DF: Presidência da República, [2018]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406.htm. Acesso em: 25 mar. 2024.

⁴¹ *Ibidem*, BRASIL, 2002.

⁴² HELENO, Nicole. **Herança ou meação**: qual é o direito do cônjuge ou companheiro sobrevivente? 2023. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/art.s/heranca-ou-meacao-qual-e-o-direito-do-conjuge-ou-companheiro-sobrevivente/1803332550>. Acesso em: 18 mai. 2024.

O Código Civil⁴³ aponta a existência de cinco regimes jurídicos básicos de casamento, sendo: a comunhão parcial de bens; a comunhão universal de bens; a participação final nos aquestos; a separação convencional de bens e; e no regime de separação legal ou obrigatória de bens.

Rapidamente, o regime da comunhão parcial de bens é majoritariamente adotado e regulamenta que a comunicabilidade dos bens ocorre apenas nos adquiridos na constância do casamento (art. 1.658 CC)⁴⁴, o que se difere do regime da comunhão universal dos bens, pois este unifica o patrimônio de ambos os nubentes, importando assim na comunicação de todos os bens presentes e futuros e suas dívidas passivas (art. 1.667)⁴⁵.

Quanto ao regime da participação final nos aquestos, neste o cônjuge tem direito apenas ao que foi adquirido onerosamente com o esforço de ambos. Por sua vez, quanto a separação convencional de bens, nesta os cônjuges possuem seu patrimônio próprio, podendo livremente administrá-los, não se falando em meação.⁴⁶

Por fim, na separação obrigatória, esta é idêntica ao regime da separação convencional, entretanto leva a nomenclatura “obrigatória”, pois é a lei quem define as pessoas que irão se casar sob este regime. Nos termos do art. 1.641⁴⁷ do CC, é obrigatória a separação de bens no casamento as causas suspensivas da celebração, as pessoas maiores de setenta anos e os que dependem de suprimento judicial para casarem-se.

Voltando à vocação hereditária, esta pode ser definida como o instituto jurídico que separa os herdeiros do *de cuius* em classes, ou seja, categorias, que estabelecem uma ordem para o recebimentos dos direitos e obrigações do falecido. Aliás, é necessário mencionar que a convocação dos herdeiros para a herança é sucessiva e excludente, onde inicialmente se convocam os descendentes em concorrência com o cônjuge e, posteriormente, só serão chamados os ascendentes na ausência de descendentes, assim como só se chama o cônjuge sobrevivente isoladamente na ausência de descendentes⁴⁸.

⁴³ BRASIL. Código Civil (2002). **Código Civil**. Brasília, DF: Presidência da República, [2018]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406.htm. Acesso em: 25 mar. 2024.

⁴⁴ *Ibidem*, BRASIL, 2002.

⁴⁵ *Ibidem*, BRASIL, 2002.

⁴⁶ GAGLIANO, Pablo Stolze. PAMPLONA FILHO, Rodolfo. **Direito Civil – Sucessão**. Ed. 11. Editora Saraiva: São Paulo/SP, 2024.

⁴⁷ *Ibidem*, BRASIL, 2002.

⁴⁸ VENOSA, Sílvio de Salvo. **Direito civil: sucessões**. 17. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

Quanto à sucessão de fato, a ordem da vocação se inicia pelo descendente, que é herdeiro por excelência. Os descendentes, junto aos ascendentes e os cônjuges, são definidos como herdeiros necessários (art. 1.845, CC), e pertencem aos herdeiros necessários metade da herança, que constituindo a legítima (art. 1.846, CC)⁴⁹.

Os descendentes herdam por cabeça, ou seja, cada descendente recebe uma cota individual da herança, dividida igualmente entre eles. Caso um descendente tenha falecido antes do de *cujus*, o direito de herdar passa para os descendentes desse descendente, que receberão a parte que caberia ao seu ascendente falecido, conforme o princípio da substituição. Esse mecanismo é conhecido como direito de representação.⁵⁰

No regime de participação final nos aquestos, o cônjuge tem direito à metade dos bens adquiridos durante o casamento, e a outra metade é dividida entre os herdeiros.⁵¹ No regime de separação convencional e comunhão parcial, o cônjuge não tem direito à meação dos bens que pertencem exclusivamente ao falecido.⁵²

A capacidade para dispor de bens por meio de testamento é restrita a determinadas condições. De acordo com o Código Civil, uma pessoa é considerada capaz de testar a partir dos 16 anos de idade. Portanto, qualquer indivíduo maior de 16 anos pode elaborar um testamento sem a necessidade de assistência de representantes legais, ao contrário de outros atos jurídicos que exigem tal assistência para menores de idade (art. 1.860 do CC)⁵³.

Após a regulamentação do STF no Tema 809⁵⁴, o art. 1.831 do Código Civil⁵⁵, que antes se aplicava apenas ao cônjuge, também se aplica ao companheiro, garantindo direitos sucessórios iguais nos casos de união estável.⁵⁶ O direito de representação também é reconhecido para os descendentes, onde os descendentes

⁴⁹ BRASIL. Código Civil (2002). **Código Civil**. Brasília, DF: Presidência da República, [2018]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406.htm. Acesso em: 25 mar. 2024.

⁵⁰ CARVALHO, Dimas Messias de; CARVALHO, Dimas Daniel de. **Direito das Sucessões**. 2ª Edição. Belo Horizonte. Editora Del Rey. 2009. p. 112

⁵¹ GAGLIANO, Pablo Stolze; PAMPLONA FILHO, Rodolfo. **Novo curso de direito civil: direito das sucessões**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. p. 120

⁵² VENOSA, Sílvio de Salvo. **Direito civil: sucessões**. 17. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

⁵³ *Ibidem*, BRASIL, 2002

⁵⁴ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário com Repercussão Geral (RE) nº 878.694/MG, Rel. Min. Roberto Barroso, julgado em 10/05/2017, **Tema 809**. Disponível em: <http://www.stf.jus.br>. Acesso em: 24 out. 2024

⁵⁵ *Ibidem*, BRASIL, 2002

⁵⁶ GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito Civil Brasileiro VII**, Direito das Sucessões, 11ª edição. São Paulo. Editora Saraiva. 2017. p. 115

do descendente falecido recebem a parte que seria de seu ascendente, de acordo com o princípio da substituição.⁵⁷

Dessa forma, tanto o cônjuge quanto o companheiro têm direitos específicos na sucessão, e a ordem de vocação hereditária garante que os descendentes possam herdar em nome do de *cujus*, assegurando a continuidade da linha sucessória.

Na falta de descendentes, são chamados à sucessão os ascendentes, que concorrem com o cônjuge sobrevivente, onde o grau mais próximo exclui o mais remoto e recebem. No caso de sucessão de ascendentes, o cônjuge terá direito à 1/3 da herança, sendo 2/3 aos ascendentes e, no caso de apenas um ascendente ou ascendente maior que o primeiro grau, defere-se a herança em metade ao cônjuge.⁵⁸

Por fim, a sucessão pelo colateral é a última classe convocada à sucessão, participando da herança apenas na ausência de cônjuge sobrevivente (art. 1.839, CC). No caso dos colaterais, o grau mais próximo exclui o mais remoto, herdando primeiro os irmãos, onde os bilaterais receberão o dobro dos unilaterais que na falta destes, herdarão seus filhos e, ausentes também os filhos, herdarão os tios, concorrendo por cabeça.⁵⁹

1.1.2 Sucessão testamentária

Nos termos da lei, toda pessoa é capaz de dispor em testamento de seus bens, na totalidade, ou de metade destes, na existência de herdeiros necessários. Os testamentos são atos de última vontade do testador - aquele que falece⁶⁰.

Embora a lei imponha restrição quanto à capacidade de testamento de forma integral, no caso de legítimos herdeiros que não podem ser incluídos no testamento,

⁵⁷ SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. Editora Saraiva, 2024. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553620012/>. Acesso em: 15 jul. 2024.

⁵⁷ BRASIL. Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023. **Altera o Sistema Tributário Nacional**. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em: 15 jul. 2024. p. 145

⁵⁸ GAGLIANO, Pablo Stolze. PAMPLONA FILHO, Rodolfo. **Direito Civil – Sucessão**. Ed. 11. Editora Saraiva. São Paulo – SP. 2024.

⁵⁹ *Ibidem*, GAGLIANO; PAMPLONA FILHO, 2024.

⁶⁰ MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo G. **Curso de Direito Constitucional**. 15. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva Educação, 2020, p. 348.

o testamento é a manifestação personalíssima da vontade do indivíduo, que pode ser exercida por todos que possuem capacidade e pleno discernimento (art. 1.858, CC)⁶¹.

Na definição de Gagliano e Pamplona Filho⁶²:

Um testamento, portanto, nada mais é do que um negócio jurídico, pelo qual alguém, unilateralmente, declara a sua vontade, segundo pressupostos de existência, validade e eficácia, com o propósito de dispor, no todo ou em parte, dos seus bens, bem como determinar diligências de caráter não patrimonial, para depois da sua morte.

As características gerais do testamento se resumem na unilateralidade, no caráter personalíssimo, na revogabilidade, na solenidade e na gratuidade.⁶³ A unilateralidade do testamento indica que ele é elaborado de forma individual, sem necessidade de concordância de outras partes, sendo um ato de vontade pessoal e exclusiva do testador.⁶⁴

São modalidades de testamento, na forma ordinária, o testamento público, testamento cerrado e o testamento particular. O testamento público é lavrado pelo tabelião e assinado pelo testador e pelas testemunhas, enquanto o testamento cerrado é escrito pelo testador ou por terceiro a seu pedido e entregue fechado ao tabelião. Já o testamento particular é redigido pelo próprio testador e assinado por ele e por três testemunhas.⁶⁵

Na forma especial, incluem-se o testamento marítimo, que é destinado a pessoas em viagem pelo mar; o testamento aeronáutico, para aqueles a bordo de aeronaves; e o testamento militar, para militares em serviço⁶⁶.

Denomina-se testamento público, nos termos do art. 1.864⁶⁷, aquele devidamente escrito por tabelião no livro de notas, lavrado e lido em voz alta para o testador e duas testemunhas, posteriormente assinadas, seja de forma manual ou mecânica, do qual declarará a vontade do testador. Segundo Carvalho e Carvalho⁶⁸,

⁶¹ BRASIL. Código Civil (2002). **Código Civil**. Brasília, DF: Presidência da República, [2018]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406.htm. Acesso em: 25 mar. 2024

⁶² GAGLIANO, Pablo Stolze; PAMPLONA FILHO, Rodolfo. **Direito Civil – Sucessão**. Ed. 11. Editora Saraiva. São Paulo – SP. 2024.

⁶³ *Ibidem*, GAGLIANO; PAMPLONA FILHO, 2024.

⁶⁴ VENOSA, Sílvio de Salvo. **Direito civil: sucessões**. 17. ed. São Paulo: Atlas, 2017. p. 145

⁶⁵ CARVALHO, Dimas Messias de; CARVALHO, Dimas Daniel de. **Direito das Sucessões**. 2ª Edição. Belo Horizonte. Editora Del Rey. 2009. p. 190.

⁶⁶ GAGLIANO, Pablo Stolze; PAMPLONA FILHO, Rodolfo. **Novo curso de direito civil: direito das sucessões**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. p. 142

⁶⁷ *Ibidem*, BRASIL, 2002.

⁶⁸ *Ibidem*, CARVALHO; CARVALHO, 2009.

o testamento público é o mais formal dos tipos de testamento e é caracterizado pela sua solenidade e garantia de autenticidade, uma vez que é realizado na presença de um tabelião que dá fé pública ao ato.

Por sua vez, testamento cerrado é aquele devidamente escrito pelo testador ou pessoa delegada por este, que após sua confecção, passa pelo crivo do tabelião, sob a presença de duas testemunhas, que após sua aprovação, é lavrado, assinado e autenticado (art. 1.868 ao 1.875 do CC)⁶⁹. Após as devidas formalidades, o testamento é cerrado, só podendo ser aberto após a apresentação perante o Juízo, que o registrará, atestando a ausência de vícios e abrindo-o. Como explica Venosa⁷⁰, o testamento cerrado é uma forma de assegurar a confidencialidade da vontade do testador, uma vez que o conteúdo é conhecido somente após a sua abertura judicial, garantindo que o documento esteja livre de vícios e em conformidade com a lei.

Por fim, quanto ao testamento particular, o Código Civil⁷¹ define como aquele escrito de próprio punho ou por processo mecânico pelo próprio testador. Para sua validade, este deve ser devidamente lido e assinado, na presença de três testemunhas. Após o falecimento do testador, deverá o testamento ser levado à juízo para confirmação citação dos herdeiros, intimação das testemunhas e confirmação de sua veracidade. Segundo Gagliano e Pamplona Filho⁷², o testamento particular é o menos formal dos tipos de testamento e exige um rigoroso controle judicial para assegurar que todas as formalidades legais tenham sido cumpridas e que a vontade do testador seja respeitada.

De mais a mais, não incluído como testamento, mas digno de explicação, a ideia dos codicilos, previsto no art. 1.881 ao 1.885⁷³, pode ser definido como o documento confeccionado por qualquer pessoa capaz, datado e assinado, que pode fazer disposições especiais sobre seu enterro, esmola e bens de pouca monta. De acordo com Gagliano e Pamplona Filho⁷⁴, o codicilo é um instrumento complementar ao testamento, permitindo ao testador fazer disposições que não alteram a ordem

⁶⁹ BRASIL. Código Civil (2002). **Código Civil**. Brasília, DF: Presidência da República, [2018]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406.htm. Acesso em: 25 mar. 2024

⁷⁰ VENOSA, Sílvio de Salvo. **Direito civil: sucessões**. 17. ed. São Paulo: Atlas, 2017. p. 159

⁷¹ *Ibidem*, BRASIL, 2002.

⁷² GAGLIANO, Pablo Stolze; PAMPLONA FILHO, Rodolfo. **Novo curso de direito civil: direito das sucessões**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. p. 47

⁷³ *Ibidem*, BRASIL, 2002.

⁷⁴ *Ibidem*, GAGLIANO; PAMPLONA FILHO. 2017, p. 51.

sucessória principal, mas que são importantes para regular aspectos secundários e pessoais de sua vontade.

Em resumo, o testamento é um ato unilateral e personalíssimo que permite ao testador dispor de seus bens e definir disposições pessoais, com diferentes modalidades incluindo o público, cerrado e particular, cada um com suas formalidades específicas. Além disso, os codicilos oferecem uma forma complementar de expressar disposições menores e pessoais. A escolha da modalidade e o cumprimento das formalidades legais garantem a validade e a eficácia do testamento, assegurando que a vontade do testador seja respeitada após sua morte.

1.1.3 Herança jacente e vacante

Uma vez que não pode haver bem sem titularidade, aberta a sucessão, nem sempre há herdeiros para transferência do patrimônio pelo princípio do *Saisine*.⁷⁵ A estes casos, a lei conceituou a herança vacante e jacente.

Herança jacente, conforme o art.1.891⁷⁶, pode ser definido como aquela em que o falecido não deixou testamento ou herdeiro notoriamente conhecido.⁷⁷ É a massa patrimonial que fica sob a guarda e a administração de um curador até a entrada do sucessor definitivo, ou até a declaração de sua vacância.

Enquanto permanece sob a administração, essa herança pode ser usada para abater as dívidas do *de cuius*, uma vez que, de acordo com o art. 1.821 da CC, “é assegurado aos credores o direito de pedir o pagamento das dívidas reconhecidas, nos limites da força da herança”⁷⁸.

Uma vez que em situação de jacente, a herança deve ser amplamente divulgada em busca dos devidos herdeiros. Na hipótese de os herdeiros renunciarem à herança ou não serem encontrados, a herança é declarada vacante. Segundo Diniz,

a herança jacente é aquela cujo falecido não deixa herdeiros conhecidos, exigindo a sua divulgação pública para a localização dos sucessores. Se, após essa busca, não houver sucessores ou se estes

⁷⁵ GAGLIANO, Pablo Stolze. PAMPLONA FILHO, Rodolfo. **Direito Civil – Sucessão**. Ed. 11. Editora Saraiva. São Paulo – SP. 2024.

⁷⁶ BRASIL. Código Civil (2002). **Código Civil**. Brasília, DF: Presidência da República, [2018]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406.htm. Acesso em: 25 mar. 2024

⁷⁷ *Ibidem*, GAGLIANO; PAMPLONA FILHO, 2024.

⁷⁸ *Ibidem*, BRASIL, 2002.

renunciarem, a herança é considerada vacante e pode ser destinada ao Estado.⁷⁹

Declarada vacante, os herdeiros poderão legalmente se habilitarem e requerer os bens; entretanto, passados cinco anos da abertura, os bens serão arrecadados em favor do Município ou Distrito Federal, analisando as circunscrições do bem, ou incorporado ao domínio da União, quando em território Federal, conforme o artigo 1.822 do Código Civil.⁸⁰ Segundo Carvalho e Carvalho, "a vacância da herança, após o prazo de cinco anos sem manifestação dos herdeiros, resulta na destinação dos bens ao Estado ou à União, dependendo da localização dos bens e da jurisdição competente."⁸¹

Deve-se ainda ter em mente o que leciona Gagliano e Pamplona Filho⁸², que pontuam o seguinte:

Observe-se que não há uma incorporação imediata dos bens pelo Estado, após a declaração de vacância, dada a previsão de um lapso temporal de cinco anos, a partir da abertura da sucessão, para que o domínio público, efetivamente, se consolide, em virtude da ausência de herdeiros conhecidos e habilitados.

É necessário entender que, em algumas hipóteses, os bens em questão são incorporados ao Estado, que por sua vez também possui disposições específicas quanto ao ITCMD, que serão posteriormente analisadas em tópico próprio.

Superadas as questões quanto à sucessão, antes de se adentrar no tema do imposto, cerne do trabalho, deve-se ter discutir a forma pelo qual a sucessão se dá na prática, seja na sua forma extrajudicial ou através dos procedimentos judiciais.

⁷⁹ DINIZ, Maria Helena. **Curso de Direito das Sucessões**, volume 6.23ª edição reformulada. São Paulo. Editora Saraiva. 2009.

⁸⁰ BRASIL. Código Civil (2002). **Código Civil**. Brasília, DF: Presidência da República, [2018]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406.htm. Acesso em: 25 mar. 2024

⁸¹ CARVALHO, Dimas Messias de; CARVALHO, Dimas Daniel de. **Direito das Sucessões**. 2ª Edição. Belo Horizonte. Editora Del Rey. 2009. p. 246

⁸² GAGLIANO, Pablo Stolze. PAMPLONA FILHO, Rodolfo. **Direito Civil – Sucessão**. Ed. 11. Editora Saraiva. São Paulo – SP. 2024.

2 PROCEDIMENTO DE INVENTÁRIO

O termo inventário origina-se do latim *inventarium*, derivado de *invenire*, que quer dizer agenciar, promover, encontrar. No contexto jurídico, o significado é listar e catalogar os bens deixados por uma pessoa falecida, verificando sua condição econômica.⁸³

Conforme citado por Carvalho e Carvalho⁸⁴, inventário, em sentido estrito, refere-se à lista de bens de uma pessoa, casal ou empresa. No contexto do direito das sucessões, trata-se do processo judicial de identificação e avaliação dos bens do falecido, com o objetivo de distribuir o patrimônio entre os herdeiros, liquidando o ativo e quitando o passivo.

Além disso, o inventário é um procedimento que visa regularizar a situação patrimonial da pessoa falecida para seus herdeiros. Através do inventário, seja ele judicial ou extrajudicial, ocorre a transferência do patrimônio, sendo um processo obrigatório. Mesmo se houver apenas um herdeiro, a partilha dos bens será dispensada, pois todo o patrimônio será destinado a ele (adjudicação).⁸⁵

Existem duas modalidades de inventário: o extrajudicial, realizado administrativamente no cartório de notas, e o judicial, conduzido pelo Poder Judiciário, que exige homologação do juiz. Ambos os tipos requerem a presença de um advogado ou defensor público, que será exposto a seguir.

2.1 Inventário Judicial

No inventário, todos os bens deixados pelo falecido são listados. Durante este processo, verifica-se se há dívidas deixadas pelo de *cujus* e, após essa verificação, é recolhido o imposto chamado ITCMD (Imposto de Transmissão de *Causa Mortis* e Doação). Se houver dívidas, elas serão pagas com os bens deixados, e o restante do patrimônio será distribuído entre os herdeiros.

⁸³ DINIZ, Maria Helena. **Curso de Direito das Sucessões**, volume 6.23ª edição reformulada. São Paulo. Editora Saraiva. 2009.

⁸⁴ CARVALHO, Dimas Messias de; CARVALHO, Dimas Daniel de. **Direito das Sucessões**. 2ª Edição. Belo Horizonte. Editora Del Rey. 2009.

⁸⁵ CARDOSO, Yasmin Prado. **Aplicabilidade do inventário judicial e extrajudicial nos casos de heranças legítimas**. Trabalho de Conclusão de Curso. PUC Goiás. 2021. Disponível em: <https://repositorio.pucgoias.edu.br/jspui/handle/123456789/1529>. Acesso em: 27 mai. 2024.

O inventário judicial oferece três ritos distintos: I - Inventário comum, também conhecido como tradicional, está previsto no Código de Processo Civil, no art. 659; II - Inventário por arrolamento sumário, no qual os herdeiros, se capazes, escolhem a partilha dos bens de forma amigável, conforme os arts. de 659 a 663, constante no Código de Processo Civil; III - Inventário por arrolamento comum, realizado mediante a declaração dos bens e a divisão da partilha, quando há presença de incapazes e o valor do patrimônio é igual e/ou inferior a mil salários mínimos, conforme o art. 644 do Código de Processo Civil.⁸⁶

Art. 664. Quando o valor dos bens do espólio for igual ou inferior a 1.000 (mil) salários-mínimos, o inventário processar-se-á na forma de arrolamento, cabendo ao inventariante nomeado, independentemente de assinatura de termo de compromisso, apresentar, com suas declarações, a atribuição de valor aos bens do espólio e o plano da partilha.

Quanto ao prazo, para iniciar o inventário deve ser de 2 (dois) meses a partir do falecimento (abertura da sucessão), e deve ocorrer no último domicílio do falecido, conforme os arts. 48 e 611 do Código de Processo Civil. O objetivo é concluir o processo dentro de 12 (doze) meses consecutivos a partir do pedido das partes. No entanto, o art. 1.796 do Código Civil menciona apenas o tempo para solicitar a abertura, enquanto o art. 611 do Código de Processo Civil estabelece:

Art. 611. O processo de inventário e de partilha deve ser instaurado dentro de 2 (dois) meses, a contar da abertura da sucessão, ultimando-se nos 12 (doze) meses subsequentes, podendo o juiz prorrogar esses prazos, de ofício ou a requerimento de parte.⁸⁷

Dentro do contexto jurídico material, o inventário judicial é contemplado nos arts. de 1991 a 2027 do Código Civil.⁸⁸ Neste processo, ocorre a partilha dos bens entre os herdeiros e o cônjuge, caso haja, independente de ser consensual ou não. Caso não haja acordo, a homologação judicial é necessária, cabendo ao juiz a decisão final. Segundo Pereira⁸⁹, "o inventário judicial é um mecanismo fundamental para a

⁸⁶ BRASIL. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. **Código de Processo Civil**. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm> Acesso em: 27 mai. 2024.

⁸⁷ *Ibidem*, BRASIL, 2015.

⁸⁸ *Ibidem*, BRASIL, 2015.

⁸⁹ PEREIRA, Caio Mário da Silva. **Instituições de direito civil**. 9. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1993, v. 3, p. 415.

divisão dos bens de uma pessoa falecida, garantindo que todas as questões relacionadas à sucessão sejam resolvidas de acordo com a legislação vigente, e que os direitos de todos os herdeiros e do cônjuge sobrevivente sejam respeitados."

Todos os herdeiros devem ser representados por um advogado ou defensor público, por meio de procuração, seja ela particular, caso todos sejam capazes e possam assinar, ou pública, se algum herdeiro estiver impossibilitado ou incapacitado. Neste último caso, o advogado ou defensor público atuará em nome deles, respeitando os poderes outorgados.⁹⁰

O inventariante é designado juntamente com a petição inicial, seguindo a ordem estabelecida pelo art. 617⁹¹ do Código de Processo Civil⁹².

O inventário, seja ele judicial ou extrajudicial, é considerado um processo essencial para a divisão dos bens do falecido entre os herdeiros, incluindo a liquidação de dívidas e o pagamento de impostos. Com diferentes ritos e prazos estabelecidos por lei, é um procedimento que demanda atenção e cuidado. A representação legal dos herdeiros, a nomeação do inventariante e outros aspectos jurídicos são fundamentais para sua conclusão adequada. Como bem observa Pereira⁹³, "o inventário, além de assegurar a correta partilha dos bens, garante que todas as obrigações fiscais e dívidas sejam devidamente quitadas, respeitando os direitos dos herdeiros e garantindo a conformidade com a legislação".

⁹⁰ MARQUES, Lourenço. **O herdeiro pode ser representado por procurador na escritura de inventário?** 2019. Disponível em: <http://lourencomarques.com.br/o-herdeiro-pode-ser-representado-por-procurador-na-escritura-de-inventario/>. Acesso em: 28 mai. 2024.

⁹¹ "Art. 617. O juiz nomeará inventariante na seguinte ordem:

I - o cônjuge ou companheiro sobrevivente, desde que estivesse convivendo com o outro ao tempo da morte deste;

II - o herdeiro que se achar na posse e na administração do espólio, se não houver cônjuge ou companheiro sobrevivente ou se estes não puderem ser nomeados;

III - qualquer herdeiro, quando nenhum deles estiver na posse e na administração do espólio;

IV - o herdeiro menor, por seu representante legal;

V - o testamenteiro, se lhe tiver sido confiada a administração do espólio ou se toda a herança estiver distribuída em legados;

VI - o cessionário do herdeiro ou do legatário;

VII - o inventariante judicial, se houver;

VIII - pessoa estranha idônea, quando não houver inventariante judicial.

Parágrafo único. O inventariante, intimado da nomeação, prestará, dentro de 5 (cinco) dias, o compromisso de bem e fielmente desempenhar a função."

⁹² BRASIL. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. **Código de Processo Civil**. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm> Acesso em: 27 mai. 2024.

⁹³ PEREIRA, Caio Mário da Silva. **Instituições de direito civil**. 9. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1993, v. 3, p. 421

Mais tarde, a figura do inventariante será abordada de maneira detalhada, destacando suas responsabilidades e deveres tanto no processo judicial quanto no processo extrajudicial.

2.2 Inventário Extrajudicial

O inventário extrajudicial, conduzido administrativamente no tabelionato de notas, está sujeito aos requisitos estabelecidos pelo art. 610 do Código de Processo Civil, e também ao prazo de abertura de 2 (dois) meses, conforme o art. 611 do mesmo código.⁹⁴

Portanto, caso o prazo estabelecido seja ultrapassado, uma multa será aplicada, podendo variar entre os Estados, conforme entendimento do STF, na Súmula 542, que diz que “não é inconstitucional a multa instituída pelo Estado-membro, como sanção pelo retardamento do início ou da ultimização do inventário.”⁹⁵

Para realizar o inventário extrajudicial, é necessário buscar por testamento no site Central Notarial de Serviços Eletrônicos Compartilhados (CENSEC). Após a busca, será cobrada uma taxa, e se não for encontrado nenhum testamento, o inventário extrajudicial prosseguirá. Segundo Nogueira⁹⁶,

a consulta ao CENSEC é um passo essencial no processo de inventário extrajudicial, pois garante a localização de testamentos e evita conflitos futuros sobre a validade e a aplicação de disposições testamentárias, promovendo um processo mais ágil e seguro para os herdeiros.

No Estado do Paraná, a taxa do CENSEC é de R\$ 73,40 (setenta e três reais e quarenta centavos). Esse valor deve ser pago via boleto bancário gerado no sistema durante o processo de solicitação. A solicitação da certidão pode ser feita online, acessando o site do CENSEC, onde você precisará preencher um formulário

⁹⁴ BRASIL. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. **Código de Processo Civil**. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm> Acesso em: 27 mai. 2024

⁹⁵ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Súmula nº 542. **Não é inconstitucional a multa instituída pelo Estado-membro, como sanção pelo retardamento do início ou da ultimização do inventário**. Brasília, 12 de dezembro de 1969. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/menuSumarioSumulas.asp?sumula=3345>> Acesso em: 28 mai. 2024.

⁹⁶ NOGUEIRA, Rafael da Silva. **Inventário e Partilha**: Procedimentos, Práticas e Jurisprudência. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2018. p. 155

específico. Esse processo é bastante simples e pode ser realizado diretamente pelo portal.⁹⁷

Para garantir a validade do inventário, todos os herdeiros devem estar acompanhados de seus advogados ou defensores públicos no momento da assinatura da escritura pública, conforme estipulado no art. 610, §2º.

[...] § 2º O tabelião somente lavrará a escritura pública se todas as partes interessadas estiverem assistidas por advogado ou por defensor público, cuja qualificação e assinatura constarão do ato notarial.⁹⁸

Para que o inventário seja realizado pela via administrativa, é necessário atender a alguns requisitos importantes:⁹⁹ I - Todos os envolvidos devem ser maiores e capazes. Se mesmo um único herdeiro for incapaz, o inventário não pode prosseguir pela via administrativa. Caso haja uma parte menor de idade, a emancipação é necessária para dar continuidade ao processo, exceto nos casos previstos no parágrafo único do art. 5º, do Código Civil; II - O inventário extrajudicial é aplicável apenas na sucessão legítima. Se houver um testamento, a sucessão testamentária deve ser tratada exclusivamente por via judicial; III - É crucial que haja consenso entre todos os interessados para que o inventário e a partilha possam ser realizados pela via administrativa. Caso surjam divergências entre os herdeiros, esse procedimento será encaminhado para a via judicial. Vale ressaltar que o cônjuge sobrevivente é uma parte indispensável, seja como herdeiro, titular real de habilitação ou meeiro, conforme o art. 1.831 do Código Civil; IV - Todas as partes devem comparecer perante o tabelião, acompanhadas de seus advogados, ou, se optarem pela assistência judiciária gratuita, do defensor público que os conduzirá até o cartório de notas. Não é necessário apresentar procuração, pois eles estarão presentes pessoalmente. É possível que cada parte tenha seu próprio advogado, se assim preferirem; V –

⁹⁷ BRASIL. **Tribunal de Justiça do Paraná. Central Notarial de Serviços Eletrônicos (Censec) passa a prestar informações relativas aos testamentos.** Disponível em: <https://www.tjpr.jus.br>. Acesso em: 23 out. 2024.

⁹⁸ BRASIL. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. **Código de Processo Civil.** Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm> Acesso em: 27 mai. 2024.

⁹⁹ THEODORO JÚNIOR, Humberto. **Curso de Direito Processual Civil: Procedimentos Especiais.** vol. II. 50ª Edição. Rio de Janeiro. Editora Forense. 2016.

Conforme Lei nº 11.441/07¹⁰⁰, que veio regulamentar a realização do inventário através da via administrativa, para que esta possa ser aplicada, a data do óbito deve ser posterior ao início da vigência da Lei. Se o óbito ocorreu antes de 2007, o inventário deve ser realizado judicialmente.

Observando os requisitos mencionados anteriormente, em relação ao patrimônio deixado pelo falecido, não há um valor mínimo estabelecido para que o inventário possa ser realizado pela via administrativa. Ele pode incluir bens de qualquer valor. Conforme explica Santos¹⁰¹, não existe um limite de valor para a realização do inventário extrajudicial, permitindo que qualquer patrimônio, independentemente de sua extensão, seja partilhado de forma administrativa, desde que sejam cumpridos os requisitos legais e haja consenso entre todos os herdeiros.

Assim como existem taxas judiciais, na via administrativa também existem taxas. Os herdeiros são responsáveis pelo pagamento do imposto chamado ITCMD, que incide sobre o valor dos bens deixados pelo falecido. Após o pagamento, é necessário apresentar o comprovante de quitação. Se esse documento não for apresentado, a lavratura da escritura não poderá ser realizada.¹⁰²

As partes que optam pelo tabelião de sua confiança para realizar a lavratura da escritura não estão restritas ao local do óbito ou ao último domicílio do falecido, nem mesmo vinculadas à localização dos bens. No entanto, devem respeitar a área de atuação do tabelião, que está limitada à sua sede operante, pois ele não pode se deslocar para outra Comarca. No entanto, as partes que estejam em outro Estado, por exemplo, têm a possibilidade de se deslocar para o território onde a escritura está sendo lavrada.¹⁰³

Vale ressaltar que a realização do inventário pela via administrativa não é restrita apenas aos cidadãos brasileiros, mas também de estrangeiros que residem e têm domicílio no país. Portanto, mesmo que não morem mais aqui, podem realizar o

¹⁰⁰ BRASIL. Lei nº 11.441, de 4 de janeiro de 2007. **Altera dispositivos da Lei no 5.869, de 11 de janeiro de 1973 – Código de Processo Civil, possibilitando a realização de inventário, partilha, separação consensual e divórcio consensual por via administrativa.** Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2007/Lei/L11441.htm> Acesso em: 28 mai. 2024.

¹⁰¹ SANTOS, Maria Clara. **Inventário Extrajudicial: Procedimentos e Implicações Jurídicas.** 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2019. p. 102

¹⁰² FERREIRA, Tayna L. **Inventário e partilha: Quando será exigido o pagamento do ITCMD?** 2020. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/art.s/inventario-e-partilha-quando-sera-exigido-o-pagamento-do-itcmd/840418070>. Acesso em: 28 mai. 2024.

¹⁰³ SILVA, Tatiane O. da. **Documentos necessários para o Inventário Extrajudicial.** 2021. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/art.s/documentos-necessarios-para-o-inventario-extrajudicial/1309345743>. Acesso em: 28 mai. 2024.

inventário e a partilha dos bens localizados no Brasil, desde que sigam as exigências estabelecidas pelo art. 610, §1º e §2º do Código de Processo Civil e que o procedimento seja conduzido por um tabelião brasileiro.¹⁰⁴

No entanto, se o falecido possuía bens em território estrangeiro, o procedimento para esses bens deve ser realizado como um processo independente no país onde estão localizados. De acordo com Reis¹⁰⁵, a gestão e a divisão de bens localizados no exterior requerem a abertura de um inventário no país onde esses bens se encontram, devido ao fato de que cada jurisdição possui suas próprias normas e procedimentos para a sucessão.

Em síntese, o inventário extrajudicial, conduzido no tabelionato de notas, segue requisitos específicos estabelecidos pelo Código de Processo Civil, incluindo prazos para abertura e multas por atraso, conforme entendimento do Supremo Tribunal Federal. Os envolvidos devem estar representados por advogados ou defensores públicos, e certos critérios, como consenso entre os herdeiros e a ausência de testamento, devem ser atendidos para sua realização. Embora não haja valor mínimo para o patrimônio envolvido, é necessário pagar o imposto ITCMD. A via administrativa não está limitada a cidadãos brasileiros e pode ser utilizada por estrangeiros com bens no Brasil, contudo, bens no exterior exigem procedimentos independentes.

2.3 Inventário Negativo

A solicitação para o inventário negativo deve ser feita juntamente com a apresentação da certidão de óbito e um documento que comprove a ausência de bens e débitos a serem inventariados. Conforme Nery e Nery¹⁰⁶, o inventário negativo é um procedimento que requer a comprovação documental da ausência de bens e dívidas do falecido, permitindo que seja formalmente declarado que não há patrimônio a ser inventariado.

O inventário negativo é solicitado quando as partes desejam comprovar que o falecido não deixou bens a serem inventariados ou partilhados. De acordo com

¹⁰⁴ BRASIL. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. **Código de Processo Civil**. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm> Acesso em: 27 mai. 2024

¹⁰⁵ REIS, Ricardo Silva. **Direito das Sucessões: Teoria e Prática**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2021.

¹⁰⁶ NERY, Nelson; NERY, Rosa Maria de Andrade. **Código de Processo Civil Comentado**. 18. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2021. p. 321

Furtado e Amaral¹⁰⁷, o inventário negativo é um procedimento jurídico utilizado para formalizar a inexistência de bens e dívidas do falecido, assegurando que não há patrimônio a ser distribuído entre os herdeiros.

Esse tipo de inventário deve ser realizado visando prevenir sanções futuras e comprovar a inexistência de patrimônio, caso surja um possível credor que venha alegar que o falecido fosse seu devedor. Como explica Vieira¹⁰⁸, "o inventário negativo serve para assegurar que o falecido não possui bens a serem partilhados e para proteger os herdeiros de possíveis reclamações de credores que possam surgir após o falecimento."

Essa tipo de inventário também é utilizado conforme inciso I, do art. 1523¹⁰⁹, do Código Civil, que prevê causas suspensivas. Se o cônjuge sobrevivente não realizar o inventário do falecido e desejar se casar novamente, será obrigado a adotar o regime de separação de bens. No entanto, se desejarem optar pelo regime de comunhão universal ou parcial de bens, o cônjuge deve solicitar a abertura do inventário negativo para remover a causa suspensiva do casamento.

Da mesma forma, se uma pessoa se divorciou e não efetuou a partilha dos bens do casal, e deseja se casar novamente, estará sujeita a uma causa suspensiva conforme o art. 1.523¹¹⁰, inciso III, do Código Civil.

Conforme explica Gonçalves¹¹¹, o inventário negativo tem como principal objetivo evitar a causa suspensiva prevista no art. 1.523, I, do Código Civil, que determina que o viúvo ou a viúva deve realizar o inventário e a partilha dos bens aos herdeiros antes de contrair novo matrimônio, sob pena de ser obrigado a adotar o regime de separação de bens. Assim, para casar-se sob um regime diferente, o viúvo ou a viúva deve solicitar a abertura do inventário negativo, comprovando que não possui bens a partilhar e, portanto, não está sujeito a essa causa suspensiva.

Cabe ressaltar que essa categoria de inventário não tem previsão legal específica, sendo reconhecida apenas em jurisprudências e doutrinas, podendo ser

¹⁰⁷ FURTADO, Carlos; AMARAL, Beatriz. **Direito Sucessório: teoria e prática**. 5. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2022.

¹⁰⁸ VIEIRA, João. **Inventário e partilha: aspectos práticos e teóricos do Direito Sucessório**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2021. p. 105

¹⁰⁹ BRASIL. Código Civil (2002). **Código Civil**. Brasília, DF: Presidência da República, [2018]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406.htm. Acesso em: 25 mar. 2024.

¹¹⁰ *Ibidem*, BRASIL, 2002.

¹¹¹ GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito Civil Brasileiro VII**, Direito das Sucessões, 11ª edição. São Paulo. Editora Saraiva. 2017.

realizada tanto pela via administrativa quanto pela via judicial. De acordo com Nunes¹¹², embora o inventário negativo não tenha uma base legal expressa, ele é amplamente aceito e utilizado no campo jurídico por meio da jurisprudência e das doutrinas, podendo ser processado tanto judicialmente quanto administrativamente para atender às necessidades dos herdeiros.

É possível realizar a escritura pública de inventário negativo no cartório de notas, conforme previsto no art. 28 da Resolução 35¹¹³ do Conselho Nacional de Justiça.

Em conclusão, o inventário negativo é uma ferramenta utilizada para evidenciar a inexistência de bens deixados pelo falecido, evitando possíveis implicações legais no futuro. Essa modalidade pode ser requerida extrajudicialmente e judicialmente, e sua realização é respaldada pela legislação civil, oferecendo uma forma eficaz de prevenir questões jurídicas relacionadas à sucessão.

2.4 Função e Nomeação do Inventariante

O inventariante, responsável pela administração dos bens do espólio, atua tanto no inventário extrajudicial quanto no judicial e no arrolamento da partilha. Suas responsabilidades e atribuições estão definidas no art. 618¹¹⁴ do Código de Processo Civil, que detalha suas obrigações e dever.¹¹⁵

Também cabe ao inventariante, com a devida autorização judicial e após ouvir os interessados, conforme art. 619 do CC.

¹¹² NUNES, M. C. **O inventário negativo no direito sucessório brasileiro**: uma análise crítica. 2ª ed. São Paulo: Editora Jurídica, 2019. p. 237

¹¹³ CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. Resolução Nº 35 de 24/04/2007. **Disciplina a lavratura dos atos notariais relacionados a inventário, partilha, separação consensual, divórcio consensual e extinção consensual de união estável por via administrativa**. Disponível em: <https://atos.cnj.jus.br/atos/detalhar/179>. Acesso em: 25 mar. 2024.

¹¹⁴ Art. 618. Incumbe ao inventariante:

I - representar o espólio ativa e passivamente, em juízo ou fora dele, observando-se, quanto ao dativo, o disposto no art. 75, § 1º ;

II - administrar o espólio, velando-lhe os bens com a mesma diligência que teria se seus fossem;

III - prestar as primeiras e as últimas declarações pessoalmente ou por procurador com poderes especiais;

IV - exhibir em cartório, a qualquer tempo, para exame das partes, os documentos relativos ao espólio;

V - juntar aos autos certidão do testamento, se houver;

VI - trazer à colação os bens recebidos pelo herdeiro ausente, renunciante ou excluído;

VII - prestar contas de sua gestão ao deixar o cargo ou sempre que o juiz lhe determinar;

VIII - requerer a declaração de insolvência.

¹¹⁵ BRASIL. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. **Código de Processo Civil**. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm> Acesso em: 27 mai. 2024

No inventário judicial, o inventariante é nomeado pelo juiz, seguindo a ordem estabelecida pelo art. 617 do Código de Processo Civil.¹¹⁶ Na via administrativa, essa obrigação não existe; qualquer pessoa interessada no processo pode atuar como inventariante, embora seja mais frequente que seja o cônjuge ou um filho do falecido. Como observa Lima¹¹⁷, "a nomeação do inventariante na via judicial é estritamente regulamentada para garantir a imparcialidade e a ordem no processo, enquanto na via administrativa, a flexibilidade permite que qualquer interessado, frequentemente um familiar próximo, assuma essa função."

O inventariante é o representante legal da herança, com autoridade para proteger todos os seus interesses e tomar as medidas necessárias para essa proteção. Seu mandato é pessoal e não pode ser transferido a outra pessoa, o que significa que não pode exonerar-se do encargo confiado a ele. No entanto, o inventariante pode nomear um mandatário para realizar certos atos em seu nome durante o processo.¹¹⁸

Assim como no inventário judicial, no caso da via administrativa, fica designado ao inventariante o cumprimento das obrigações e responsabilidades estabelecidas pela lei. É importante observar que ele está sujeito a responder civil e criminalmente por seus atos, podendo ser removido do cargo em caso de conduta inadequada. Conforme Nascimento¹¹⁹, o inventariante, tanto na esfera judicial quanto administrativa, desempenha um papel fundamental na administração dos bens do espólio, devendo atuar com diligência e integridade, sob risco de ser responsabilizado por suas ações.

Na via judicial, a figura do inventariante surge apenas quando o juiz faz a nomeação. No entanto, no meio extrajudicial, durante a abertura da sucessão, ocorre quando o advogado solicita ao tabelião uma escritura pública de nomeação de inventariante. Nesse documento, todos os herdeiros assinam, concordando com a escolha do representante do espólio. De acordo com Silva¹²⁰, no inventário

¹¹⁶ BRASIL. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. **Código de Processo Civil**. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm> Acesso em: 27 mai. 2024

¹¹⁷ LIMA, A. P. **Inventário e Partilha: aspectos práticos e processuais**. 3ª ed. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2020. p. 112

¹¹⁸ CARVALHO, Dimas Messias de; CARVALHO, Dimas Daniel de. **Direito das Sucessões**. 2ª Edição. Belo Horizonte. Editora Del Rey. 2009.

¹¹⁹ NASCIMENTO, F. P. **Direito das Sucessões: Teoria e Prática**. São Paulo: Editora Juspodivm, 2009. p. 203.

¹²⁰ SILVA, R. M. (2018). **Inventário e Partilha: Teoria e Prática do Direito Sucessório**. Rio de Janeiro: Editora Forense. p. 315.

extrajudicial, a nomeação do inventariante é formalizada por meio de escritura pública, e a escolha deve ser acordada entre os herdeiros, o que proporciona maior flexibilidade e consensualidade ao processo em comparação com o rito judicial.

Antes da nomeação pelo juiz na via judicial, pode-se designar um administrador provisório, que não precisa ser um herdeiro. Geralmente, esse administrador provisório é o cônjuge sobrevivente, conforme determina o art. 613 do Código de Processo Civil: "Art. 613. Até que o inventariante preste o compromisso, continuará o espólio na posse do administrador provisório."¹²¹

O papel do inventariante no processo de inventário é bastante abrangente. Ele é encarregado de descrever os bens, reunir documentos pertinentes, administrar os ativos durante o processo, arrolá-los corretamente, receber quantias, liquidar dívidas, representar o espólio em órgãos públicos municipais, estaduais e federais, além de ser responsável pelo pagamento dos tributos incidentes sobre os bens do falecido. Resumindo, o inventariante é responsável por todas as atividades necessárias relacionadas ao espólio e aos herdeiros. Rodrigues destaca que o inventariante desempenha um papel fundamental e variado no processo de inventário, abrangendo responsabilidades que vão desde a administração e liquidação dos bens até a representação legal do espólio, garantindo que as exigências legais sejam atendidas e as obrigações tributárias sejam cumpridas.¹²²

Entretanto, há atos que o inventariante não pode realizar, incluindo doações, hipotecas, penhores, divisão de bens do espólio, assunção de obrigações cambiais (como aceitar, avalizar ou endossar), e contratação de honorários advocatícios sem a aprovação dos interessados ou autorização judicial.¹²³

Ao ser nomeado como inventariante e assumir a responsabilidade pela administração dos bens do falecido, de acordo com o parágrafo único do art. 617 do Código de Processo Civil¹²⁴, ele deve ser notificado de sua nomeação e, dentro de 05 (cinco) dias, prestará o compromisso de desempenhar a função de maneira íntegra e fiel.

¹²¹ BRASIL. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. **Código de Processo Civil**. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm> Acesso em: 27 mai. 2024

¹²² RODRIGUES, L. C. (2021). **Gestão do Inventário: Aspectos Legais e Práticos**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais. p. 142

¹²³ DINIZ, Maria Helena. **Curso de Direito das Sucessões**, volume 6.23ª edição reformulada. São Paulo. Editora Saraiva. 2009.

¹²⁴ *Ibidem*, BRASIL, 2015.

Os poderes do inventariante, como administrador dos bens em condomínio, são sujeitos a limitações estabelecidas pela lei, além da obrigação de prestar contas ao final do inventário ou quando houver determinação judicial. Nesse sentido, é evidente que o inventariante assume uma carga maior de deveres e obrigações do que de direitos.¹²⁵

O inventariante está sujeito a indenizar os danos e/ou prejuízos que causar, seja por culpa ou dolo. Se utilizar recursos em benefício próprio ou contrair dívidas em nome do espólio, também será responsabilizado por seus atos inadequados. Conforme explica Silva¹²⁶,

o inventariante, ao assumir a administração do espólio, está legalmente obrigado a agir com diligência e boa-fé. Qualquer uso indevido dos bens ou práticas fraudulentas em nome do espólio acarretará sua responsabilização civil e, em casos mais graves, criminal.

Esses comportamentos impróprios podem resultar em ação de remoção, que pode ser requerida por um herdeiro ou decidida *ex officio*. Os motivos para a remoção incluem: I - Não apresentar as declarações iniciais e finais dentro do prazo definido; II - Não administrar regularmente o processo de inventário, gerando débitos injustificados ou realizando atos meramente protelatórios; III - Causar danos aos bens enquanto estiver sob sua administração; IV - Não defender os interesses do espólio em processos judiciais, não receber créditos devidos ou não tomar medidas para evitar a perda de direitos; V - Não prestar contas adequadamente; VI - Sonegar, ocultar ou extraviar bens do espólio.¹²⁷

Se o inventariante não cumprir as obrigações mencionadas, ele será intimado a prestar suas declarações e defesa dentro de 05 (cinco) dias, e terá o direito de apresentar provas. Assim, após o prazo, o juiz proferirá uma sentença que homologará a remoção do inventariante, com ou sem a defesa apresentada por ele (conforme o art. 624 do CPC). De acordo com o entendimento de Carvalho,

¹²⁵ OLIVEIRA, Euclides de; AMORIM, Sebastião. **Inventário de Partilha: teoria e prática**. 24ª Edição. São Paulo. Editora Saraiva. 2016.

¹²⁶ SILVA, A. J. (2022). **Administração do Espólio: Deveres e Responsabilidades do Inventariante**. Belo Horizonte: Editora Del Rey. p. 185.

¹²⁷ BRASIL. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. **Código de Processo Civil**. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm> Acesso em: 27 mai. 2024

a remoção do inventariante é um mecanismo legal para assegurar a boa administração do espólio, garantindo que o processo de inventário ocorra de forma justa e eficiente, e a substituição do inventariante visa a continuidade da administração sob novas diretrizes.¹²⁸

Após o trânsito em julgado da decisão de remoção, outro inventariante será nomeado, respeitando a ordem estabelecida no art. 625 do Código de Processo Civil.¹²⁹

Quando um novo inventariante assume o cargo, o antigo inventariante deverá transmitir os bens para o substituto, que passará a representar o espólio e administrar os bens móveis e imóveis. Se o inventariante anterior não cumprir essa obrigação e não entregar os bens, pode ser compelido a fazê-lo por meio de um mandado de busca e apreensão.¹³⁰

No inventário extrajudicial, a nomeação do inventariante pode acontecer antes ou durante a lavratura da escritura pública. Quando ocorre antes, todos os herdeiros comparecem ao cartório de notas, acompanhados por seus advogados ou defensores públicos, e apresentam a documentação necessária. Após o pagamento dos emolumentos, conforme estabelecido pela Constituição¹³¹ em seus art.s 98, §2º, e 236, §2º, a escritura pública de nomeação de inventariante é lavrada.

A formalização de um representante antes do início do processo de partilha de bens geralmente ocorre quando há qualquer irregularidade com o patrimônio do espólio. Nesses casos, é necessário nomear um administrador para regularizar a situação e dar continuidade ao procedimento. Enquanto no inventário judicial é possível nomear um administrador provisório para essa finalidade, no extrajudicial essa figura não está presente. Conforme Martins¹³², a nomeação de um administrador provisório no inventário judicial é essencial para assegurar a gestão adequada dos bens do espólio até que um inventariante definitivo seja designado.

¹²⁸ CARVALHO, Dimas Messias de; CARVALHO, Dimas Daniel de. **Direito das Sucessões**. 2ª Edição. Belo Horizonte. Editora Del Rey. 2009. p. 112

¹²⁹ BRASIL. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. **Código de Processo Civil**. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm> Acesso em: 27 mai. 2024

¹³⁰ DINIZ, Maria Helena. **Curso de Direito das Sucessões**, volume 6.23ª edição reformulada. São Paulo. Editora Saraiva. 2009.

¹³¹ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil (1988)**. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm> Acesso em 28 mai. 2024.

¹³² MARTINS, J. F. (2021). **O Processo de Inventário: Aspectos Jurídicos e Administrativos**. Porto Alegre: Editora Livraria do Advogado. p. 112

Portanto, a nomeação de um inventariante é essencial para representar o espólio e conduzir o processo adequadamente, especialmente em situações em que a regularização do patrimônio é necessária. Segundo Souza no inventário extrajudicial, a falta de um administrador provisório torna a escolha do inventariante uma etapa importante para garantir a continuidade e a adequada administração do espólio, especialmente em casos que envolvem questões de regularização patrimonial.¹³³

Em conclusão, o papel do inventariante, seja no inventário extrajudicial, judicial ou no arrolamento da partilha, é fundamental para a gestão e representação do espólio. Suas responsabilidades, delineadas pelo Código de Processo Civil, vão desde a administração dos bens até a prestação de contas e ações necessárias para a defesa dos interesses do espólio. Porém, essas atribuições estão sujeitas a limitações e exigem integridade e diligência por parte do inventariante, que pode ser removido em caso de conduta inadequada. Portanto, a nomeação de um inventariante competente e idôneo é fundamental para garantir a eficiência e a legalidade do processo de inventário.

2.5 Sobrepartilha no Inventário Extrajudicial

Quando um bem não é inicialmente incluído na partilha, seja por esquecimento ou por decisão unânime das partes, e posteriormente decidem incluí-lo, esse procedimento é chamado de sobrepartilha. Tanto pode ser realizado judicialmente quanto extrajudicialmente, envolvendo uma nova divisão dos bens. A sobrepartilha ocorre quando, após a partilha original, um bem que não foi incluído é posteriormente adicionado ao espólio e dividido entre os herdeiros. Esse procedimento pode ser feito tanto de forma judicial quanto extrajudicial.¹³⁴

No art. 2.022 do Código Civil, está previsto: “Ficam sujeitos a sobrepartilha os bens sonegados e quaisquer outros bens da herança de que se tiver ciência após a partilha.”¹³⁵

¹³³ SOUZA, M. A. (2018). **Inventário Extrajudicial: Aspectos Práticos e Jurídicos**. Curitiba: Editora Juruá. p. 95

¹³⁴ GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito Civil Brasileiro VII**, Direito das Sucessões, 11ª edição. São Paulo. Editora Saraiva. 2017.

¹³⁵ BRASIL. Código Civil (2002). **Código Civil**. Brasília, DF: Presidência da República, [2018]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406.htm. Acesso em: 25 mar. 2024.

Pode a sobrepartilha ser feita também pela via extrajudicial, ou seja, por escritura pública. Faz-se a sobrepartilha, assim, pela mesma forma que a partilha, isto é, por outra escritura pública, desde que todos os herdeiros sejam capazes e concordes.¹³⁶

Se surgir algum desentendimento entre os herdeiros, a sobrepartilha deverá ser realizada pelo judiciário. No entanto, se o inventário foi conduzido judicialmente, a sobrepartilha pode ocorrer em cartório. Da mesma forma, se o inventário foi extrajudicial, a sobrepartilha pode ser realizada judicialmente. Madaleno¹³⁷ esclarece que:

Quando a partilha inicial não inclui um bem e surge um desentendimento entre os herdeiros, a sobrepartilha deverá ser feita judicialmente. Se o inventário foi judicial, a sobrepartilha pode ser feita em cartório. No caso de um inventário extrajudicial, a sobrepartilha pode ser realizada judicialmente.

Mesmo após a conclusão do inventário e da partilha judicial, é possível realizar uma sobrepartilha administrativa. Por exemplo, se no momento da abertura do processo via judicial havia um menor envolvido, mas agora esse menor é maior de idade, é permitido realizar a sobrepartilha de forma extrajudicial. Diniz afirma que: "Mesmo após a finalização do inventário judicial e da partilha, é possível realizar uma sobrepartilha administrativa, especialmente quando há mudanças na situação dos herdeiros, como a maioria de um herdeiro anteriormente menor."¹³⁸

A sobrepartilha é um processo para redistribuir bens que não foram incluídos na partilha inicial ou que necessitam de nova divisão. Pode ser feita judicial ou extrajudicialmente, dependendo da concordância dos herdeiros e da existência de desentendimentos entre eles. O Código Civil prevê que os bens sonegados ou descobertos após a partilha estão sujeitos a esse procedimento. Essa flexibilidade permite ajustes mesmo após a conclusão do inventário, adaptando-se a mudanças na situação dos herdeiros ou na descoberta de novos bens.

¹³⁶ GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito Civil Brasileiro VII**, Direito das Sucessões, 11ª edição. São Paulo. Editora Saraiva. 2017.

¹³⁷ MADALENO, Rolf. **Sucessões e Inventários**. Rio de Janeiro: Forense, 2021.

¹³⁸ DINIZ, Maria Helena. **Curso de Direito das Sucessões**, volume 6.23ª edição reformulada. São Paulo. Editora Saraiva. 2009.

2.6 Bens que não se Inventariam

Existem bens deixados pelo falecido que não requerem a abertura de um processo de inventário para serem partilhados. É o caso dos valores em instituições bancárias, que podem ser solicitados mediante alvarás judiciais.

Esses valores incluem o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS), o Programa de Integração Social (PIS) e o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP), se o falecido não recebeu esses pagamentos em vida, bem como saldos de contas poupança, reembolsos de contribuições ou investimentos de valor não significativo. Os herdeiros podem realizar esses levantamentos, desde que o falecido não tenha deixado outros bens a inventariar, conforme estipulado no art. 666 do Código de Processo Civil, que se refere à Lei nº 6.858 de 24 de novembro de 1980.¹³⁹

Há um entendimento, conforme súmula 161 do STJ, que apresenta da seguinte forma: “Súmula 161 - É da competência da Justiça Estadual autorizar o levantamento dos valores relativos ao PIS/PASEP e FGTS, em decorrência do falecimento do titular da conta.”¹⁴⁰

No âmbito judicial, para que o herdeiro tenha acesso a esse valor, é imprescindível que o juiz emita um alvará judicial. Já no extrajudicial, esse alvará é substituído pela escritura pública, conforme estabelecido pela Lei 11.441/07¹⁴¹, ambos tendo igual importância e validade, devendo ser reconhecidos onde forem apresentados. Venosa observa que:

No contexto judicial, o acesso aos valores do espólio depende da emissão de um alvará judicial. Em contrapartida, no processo extrajudicial, a escritura pública substitui o alvará, conforme as disposições da Lei 11.441/07, e ambos possuem a mesma importância e validade.¹⁴²

¹³⁹ BRASIL. Lei 6.858, de 24 de novembro de 1980. **Dispõe sobre o Pagamento, aos Dependentes ou Sucessores, de Valores Não Recebidos em Vida pelos Respectivos Titulares.** Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6858.htm. Acesso em: 28 mai. 2024.

¹⁴⁰ *Ibidem*, BRASIL, 1980

¹⁴¹ BRASIL. Lei nº 11.441, de 4 de janeiro de 2007. **Altera dispositivos da Lei no 5.869, de 11 de janeiro de 1973 – Código de Processo Civil, possibilitando a realização de inventário, partilha, separação consensual e divórcio consensual por via administrativa.** Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2007/Lei/L11441.htm> Acesso em 09 mai. 2024.

¹⁴² VENOSA, Sílvio de Salvo. **Direito civil: sucessões.** 17. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

Como expresso por Gonçalves, se for necessário emitir uma escritura definitiva relacionada a um imóvel vendido em vida pelo falecido, não é suficiente cumprir essa obrigação através de um simples alvará independente, mesmo que não haja outros bens, porque é necessário regularizar a representação legal do espólio. Portanto, deve-se abrir um inventário, a pedido dos herdeiros ou do próprio comprador, com a única finalidade de nomear um inventariante e emitir um alvará para esse propósito. Isso configura uma situação de inventário negativo, que será abordada posteriormente, pela ausência de bens a partilhar. Também é possível realizar o inventário negativo através do procedimento extrajudicial (escritura pública) estabelecido pela Lei nº 11.441/2007.¹⁴³

Portanto, além do processo de inventário, existem casos em que determinados bens deixados pelo falecido podem ser partilhados sem a necessidade de abertura de inventário. Isso inclui o levantamento de valores em instituições bancárias, como FGTS, PIS/PASEP e outros, mediante alvarás judiciais ou escrituras públicas. Esses procedimentos, tanto judicial quanto extrajudicial, garantem aos herdeiros acesso aos recursos deixados pelo falecido, conforme estipulado pela legislação vigente.

2.7 Ordem da Vocação Hereditária e Parentesco

De acordo com o art. 1.829 do Código Civil, que trata da ordem da sucessão legítima, estabelece:

A sucessão legítima defere-se na ordem seguinte:

I - aos descendentes, em concorrência com o cônjuge sobrevivente, salvo se casado este com o falecido no regime da comunhão universal, ou no da separação obrigatória de bens (art. 1.640, parágrafo único); ou se, no regime da comunhão parcial, o autor da herança não houver deixado bens particulares;

II - aos ascendentes, em concorrência com o cônjuge;

III - ao cônjuge sobrevivente;

IV - aos colaterais.¹⁴⁴

¹⁴³ GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito Civil Brasileiro VII**, Direito das Sucessões, 11ª edição. São Paulo. Editora Saraiva. 2017.

¹⁴⁴ BRASIL. Código Civil (2002). **Código Civil**. Brasília, DF: Presidência da República, [2018]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406.htm. Acesso em: 25 mar. 2024.

Dessa maneira, observa-se que a vocação hereditária é regulada pela lei, conforme estipulado no art. mencionado anteriormente, o qual indica a ordem hierárquica dos familiares convocados para receber a herança do falecido.

Portanto, a sucessão hereditária segue uma ordem estabelecida pela lei, conforme definido no art. 1.829 do Código Civil. Essa ordem determina quem são os herdeiros legítimos e em que ordem devem receber a herança do falecido. Essa regulamentação da vocação hereditária é essencial para garantir a justa distribuição dos bens conforme a legislação vigente.

2.8 Da Cessão de Direitos e Renúncia

A cessão dos direitos hereditários pode ser formalizada por meio de escritura pública em qualquer cartório, conforme previsto no art. 1.793.¹⁴⁵

Para que a cessão seja válida, ela não pode ocorrer antes da abertura da sucessão. Também não é aceitável se for objeto de herança entre pessoas vivas (conforme o art. 426 do Código Civil).¹⁴⁶ A cessão de direitos sobre uma herança futura é classificada como um pacto sucessório, um negócio jurídico que é nulo de pleno direito, de acordo com os arts. 166, III e VIII.¹⁴⁷ Diniz¹⁴⁸ observa que:

A cessão de direitos sobre uma herança futura é considerada um pacto sucessório e, portanto, é nula de pleno direito, conforme estabelecido pelos artigos 166, III e VIII do Código Civil. Tal pacto não pode ocorrer antes da abertura da sucessão e não é aceitável entre pessoas vivas.

A cessão dos direitos hereditários, conforme o artigo 1.793 do Código Civil¹⁴⁹, deve ser formalizada por escritura pública em cartório. No entanto, a cessão só é

¹⁴⁵ Art. 1.793. O direito à sucessão aberta, bem como o quinhão de que disponha o co-herdeiro, pode ser objeto de cessão por escritura pública.

§1º Os direitos, conferidos ao herdeiro em consequência de substituição ou de direito de acrescer, presumem-se não abrangidos pela cessão feita anteriormente.

§2º É ineficaz a cessão, pelo co-herdeiro, de seu direito hereditário sobre qualquer bem da herança considerado singularmente.

§3º Ineficaz é a disposição, sem prévia autorização do juiz da sucessão, por qualquer herdeiro, de bem componente do acervo hereditário, pendente a indivisibilidade.

¹⁴⁶ *Ibidem*, BRASIL, 2002.

¹⁴⁷ MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo G. **Curso de Direito Constitucional**. 15. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva Educação, 2020, p. 348.

¹⁴⁸ DINIZ, Maria Helena. **Curso de Direito das Sucessões**, volume 6.23ª edição reformulada. São Paulo. Editora Saraiva. 2009.

¹⁴⁹ *Ibidem*, BRASIL, 2002.

válida se ocorrer após a abertura da sucessão e não pode envolver pessoas vivas, para evitar a nulidade por pacto sucessório. Os direitos conferidos por substituição ou acréscimo não se aplicam à cessão feita anteriormente. Além disso, para cessão de direito sobre um bem indivisível, é necessária autorização prévia do juiz da sucessão.

Conclui-se que o ordenamento jurídico brasileiro dispõe de mecanismos detalhados para assegurar uma sucessão justa e organizada, respeitando os direitos dos herdeiros e facilitando a partilha dos bens deixados pelo falecido. A flexibilidade permitida pelo Código Civil, que contempla tanto a via judicial quanto a extrajudicial, proporciona meios acessíveis para resolver questões patrimoniais, seja por meio de partilha inicial, sobrepartilha ou levantamento de valores sem necessidade de inventário completo. Além disso, a ordem de vocação hereditária e as normas para cessão de direitos hereditários oferecem clareza e previsibilidade, evitando conflitos e assegurando que o processo sucessório ocorra conforme a lei e as necessidades dos envolvidos. Dessa forma, o sistema de sucessão brasileiro busca garantir o equilíbrio entre segurança jurídica e praticidade, adaptando-se às diversas situações que possam surgir no âmbito familiar.

3 IMPOSTO SUCESSÓRIO

Primeiramente, define-se o conceito de imposto para esclarecer sua relevância como meio de obtenção de receita pública, além de elucidar alguns princípios fundamentais do Direito Tributário. Destaca-se que as classificações apresentadas têm propósito exclusivamente didático, visto que o Direito é indivisível.

O Direito Tributário compreende uma das ramificações do Direito Público. Esta seara autônoma de investigação tem como propósito de estudo a relação jurídica estabelecida entre o Estado e o sujeito passivo tributário (contribuinte ou responsável).¹⁵⁰ Para Carvalho¹⁵¹, o direito tributário positivo é uma área autônoma do direito que abrange um conjunto de normas jurídicas relacionadas à instituição, arrecadação e fiscalização de tributos.

Para Harada¹⁵², a relação jurídica estabelecida entre o Estado, que possui o poder de exigir o tributo, e a pessoa sob sua jurisdição, que tem o dever de pagar, é regulada por um conjunto de normas jurídicas que constituem a disciplina do Direito Tributário. Assim, o

Direito Tributário é, por assim dizer, o direito que disciplina o processo de retirada compulsória, pelo Estado, da parcela de riquezas de seus súditos, mediante a observância dos princípios reveladores do Estado de Direito. É a disciplina jurídica que estuda as relações entre o fisco e o contribuinte.¹⁵³

Neste capítulo, será discutido o Imposto de Transmissão *Causa Mortis* e Doação (ITCMD). Assim, quando ocorre o óbito de uma pessoa que possua propriedades móveis e imóveis, o procedimento jurídico usual é a realização do inventário para transferir seus bens e direitos aos meeiros, herdeiros ou donatários.

Em algumas regiões, o imposto sobre heranças e doações é identificado pela sigla ITCMD, enquanto em outras é conhecido como ITCD. Ambos se referem ao mesmo tributo sobre transmissão *causa mortis* e transferências não onerosas inter vivos.

¹⁵⁰ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 28. ed. São Paulo: Malheiros, 2020.

¹⁵¹ CARVALHO, Paulo de B. **Curso de direito tributário**. 18. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2007.

¹⁵² HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 27. ed. rev. e atual. São Paulo: Atlas, 2018.

¹⁵³ *Ibidem*, HARADA, 2018.

Diante disso, o estudo do ITCMD revela-se essencial não apenas para a compreensão das normas tributárias, mas também para a análise do impacto fiscal sobre as sucessões e doações, refletindo a intersecção entre direito, economia e sociedade.

3.1 Imposto de Transmissão *Causa Mortis* e Doação - ITCMD

Entre os impostos de natureza fiscal, que têm como objetivo angariar receitas para os cofres públicos, encontra-se o ITCMD, cuja competência é estadual, conforme estabelecido no Art. 155, II da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.¹⁵⁴

Este é um dos impostos mais antigos na história da tributação, tendo sido cobrado em Roma sobre heranças e legados. “No Brasil, existia a décima da herança ou legado, conforme o alvará de 17.6.1809, e a partir de 1891, foi atribuído ao Estado o poder de instituir a cobrança do imposto *causa mortis*”.¹⁵⁵

Este imposto incide sobre a transferência de qualquer bem ou direito obtido por sucessão legítima ou testamentária, incluindo a sucessão provisória, regulamentada pela Súmula 331 do Supremo Tribunal Federal; e por doação, “ocorrendo tantos fatos geradores distintos quantos forem os herdeiros, legatários ou donatários”.¹⁵⁶

Para esclarecer, e que será detalhado em um capítulo específico, é essencial estabelecer que a expressão "transmissão" é utilizada como sinônimo de "sucessão". Sucessão, em termos gerais, significa a continuação de uma relação jurídica em relação a outra pessoa. A sucessão *causa mortis*, por sua vez, caracteriza-se de maneira exclusiva e define a transmissão sucessória, pois o objeto do direito das sucessões é, justamente, a sucessão por morte. Dessa forma, a transmissão *causa*

¹⁵⁴ BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, [2016]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 25 mar. 2024

¹⁵⁵ TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 18. ed., rev. e atual. Rio de Janeiro, 2011.

¹⁵⁶ PAULSEN, Leandro; MELO, José E. S. **Impostos federais, estaduais e municipais**. 9. Ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2015.

mortis nada mais é do que a transferência dos bens que uma pessoa, ao falecer, deixa para seus herdeiros e legatários.¹⁵⁷

No que se refere ao sujeito passivo e à base de cálculo para a cobrança do tributo em casos de *causa mortis*, o responsável pelo pagamento é o beneficiário do bem ou direito transferido, seja ele herdeiro ou legatário. A base de cálculo para a incidência do tributo será o valor de mercado dos bens na data da avaliação, conforme estipulado na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, em seu art. 155, § 1º.¹⁵⁸

Esses dispositivos permitem compreender quais são os fatos geradores, contribuintes e a base de cálculo do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação. Entretanto, estabelece-se que, embora a base de cálculo do imposto seja o valor venal do imóvel, cada Estado da Federação tem a discricionariedade para definir suas próprias alíquotas, não podendo exceder os limites fixados em resolução do Senado Federal.¹⁵⁹

O ITCMD – Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação – é um imposto de competência estadual, conforme previsto no art. 155, I, da Constituição Federal, conforme pode ser observado a seguir: “Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: I – transmissão *causa mortis* e doação, de quaisquer bens ou direitos”¹⁶⁰

Portanto, o fato gerador do ITCMD é a transmissão, por *causa mortis* ou por doação, de quaisquer bens ou direitos. O imposto está regulamentado nos arts. 35 a 42 do Código de Tributário Nacional - CTN, publicado em 25 de outubro de 1966 e, portanto, antes da vigência da Constituição Cidadã. O CTN, embora originalmente publicada como lei ordinária, foi recepcionado com força de lei complementar pela CF/88 em consequência do art.34, § 5º, ADCT.¹⁶¹

¹⁵⁷ FERNANDES, Regina C. P. V. **Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação – ITCMD**. São Paulo: RT, 2002.

¹⁵⁸ BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, [2016]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 25 mar. 2024

¹⁵⁹ GRILLO, Marcello G. F., SOARES, Mirelle F., COSTA, Nina G. B. Isenção do ITCMD X Direito Fundamental de Habitação. **Revista Humanidades e Inovação**, v.8, n.60, 2021.

¹⁶⁰ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – Constituição. ADCT de 1988**. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/conadc/1988/constituicao.adct-1988-5-outubro-1988-322234-publicacaooriginal-1-pl.html>. Acesso em: 15 jul. 2024.

¹⁶¹ *Ibidem*, BRASIL, 1988.

No entanto, antes disso, o status de lei complementar remonta à Constituição de 1967, que exigia que a matéria tributária, ao abordar “normas gerais, conflitos de competência e limitações ao poder tributante”, tivesse natureza de lei complementar.

O imposto é estabelecido com alíquotas máximas definidas pelo Senado Federal, conforme o art. 155, § 1º, IV, da Constituição Federal. O Senado determinou um teto máximo de 8% para o tributo, através da resolução 09/1992. No art. 2º¹⁶² dessa resolução, foi concedida aos Estados a permissão para implementar a progressividade do imposto, o que contrariava o entendimento vigente até então da Suprema Corte, que considerava que a progressividade dos impostos reais dependia de autorização constitucional.

Diante do exposto, percebe-se a complexidade e relevância do ITCMD no sistema tributário brasileiro, desempenhando um papel fundamental na arrecadação estadual. Com raízes históricas profundas, este imposto continua a ser um instrumento essencial na transmissão de bens e direitos, refletindo a evolução das normas tributárias e sua adaptação às necessidades contemporâneas.

3.2 Natureza Jurídica do ITCMD

A cobrança dos tributos sobre os bens e direitos relacionados ao inventário está estipulada na Constituição Federal¹⁶³, no art. 155, I, e é de responsabilidade dos Estados e do Distrito Federal.

Este tributo, conhecido como Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD), também denominado imposto sobre heranças e doações, é aplicável aos bens e direitos transferidos após um falecimento, abrangendo também as doações entre pessoas vivas. A obrigação de pagar o imposto recai sobre o beneficiário, ou seja, a pessoa que recebe o bem, que deve realizá-lo perante a Secretaria Estadual da Fazenda.

Nos casos de transferências devido a falecimento, conforme estabelecido nos arts. 1.784 e seguintes do Código Civil¹⁶⁴, o imposto é devido pelo herdeiro ou

¹⁶² BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, [2016]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 25 mar. 2024

¹⁶³ *Ibidem*, BRASIL, 1988.

¹⁶⁴ BRASIL. Código Civil (2002). **Código Civil**. Brasília, DF: Presidência da República, [2018]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406.htm. Acesso em: 25 mar. 2024

legatário. Já nas transferências por atos entre pessoas vivas, o imposto é pago pelo donatário, ou seja, aquele que recebe o bem ou direito.

Este imposto é classificado como de natureza real, ou seja, sua incidência está relacionada à própria materialidade do bem ou direito transferido, não dependendo dos indivíduos envolvidos na transmissão. De acordo com Segundo¹⁶⁵, a função do imposto sobre heranças e doações é primariamente fiscal, destinado a prover recursos financeiros para o Estado. No entanto, isso não exclui a possibilidade de que também possa ter uma função extrafiscal, pois todo imposto pode ter.

No caso do imposto sobre heranças e doações, a função extrafiscal possível consiste em desestimular o acúmulo de riqueza, ou, em outras palavras, desestimular a concentração de renda. Basta a instituição de alíquotas progressivas, com percentuais bastante elevados para os valores mais expressivos.¹⁶⁶

Como uma das principais fontes de receita para os Estados e o Distrito Federal, assume-se que o Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD) desempenha o papel de fiscalizar o Estado, desencorajando a concentração de riquezas. No entanto, no centro das discussões jurídicas e doutrinárias atuais sobre o tema está a possibilidade de aplicação de uma cobrança progressiva do ITCMD.

No julgamento do RE 562.045/RS¹⁶⁷, o Supremo Tribunal Federal (STF) revisou o entendimento anteriormente em vigor, concluindo que os Estados e o Distrito Federal podem cobrar o ITCMD de forma progressiva. A decisão considerou que a aplicação da progressividade não é incompatível com a Constituição brasileira nem com o princípio da capacidade contributiva.

Além da discussão sobre a legalidade dessa técnica, há também uma análise sobre sua viabilidade e eficácia. A progressividade não necessariamente promove justiça tributária e pode impactar diretamente o estímulo ao investimento e ao empreendedorismo privado, o que tem implicações significativas na economia nacional.

¹⁶⁵ SEGUNDO, Hugo de B. M. **Manual de Direito Tributário**. 11. ed. - São Paulo: Atlas, 2019

¹⁶⁶ *Ibidem*, SEGUNDO, 2019.

¹⁶⁷ BRASIL. Supremo Tribunal Federal(1ª Turma). **Recurso Extraordinário n. 562.045/RS, mérito julgado com repercussão geral admitida**. Relator: Min. Min. Marco Aurélio, 1a T.,j.em19-02-2013).Disponívelem:<<https://portal.stf.jus.br/jurisprudencia/sumariosumulas.asp?base=30&sumula=2043>>. Acesso em: 29 mar. 2024.

Embora o ITCMD seja um imposto de natureza real, não pessoal, a questão da capacidade contributiva foi considerada relevante pelo Supremo Tribunal Federal ao abordar o assunto.

3.3 Fato Gerador do ITCMD

A base de incidência do ITCMD é a transferência, seja por *causa mortis* ou por doação, de quaisquer bens ou direitos, ocorrendo sempre de forma gratuita. Os responsáveis pelo pagamento do imposto são os herdeiros ou legatários em casos de falecimento e, em situações de doação, pode ser o doador ou o donatário, dependendo das normas estaduais aplicáveis. Apesar da variação da alíquota do tributo entre 1% e 8%, ele tem principalmente uma função extrafiscal.¹⁶⁸

A Constituição¹⁶⁹ delega aos Estados e ao Distrito Federal a competência para instituir o imposto sobre heranças e doações, definindo claramente o fato gerador como sendo a transmissão por *causa mortis* e por doação de qualquer bem ou direito. Esse fato gerador é detalhado nas legislações estaduais que regulamentam o imposto.

O Código Tributário Nacional (CTN) também menciona, em seu art. 35, parágrafo único, que, no caso de transmissão *causa mortis*, ocorrem tantos eventos distintos quanto forem os herdeiros ou legatários.¹⁷⁰

Art. 35. O impôsto, de competência dos Estados, sôbre a transmissão de bens imóveis e de direitos a êles relativos tem como fato gerador:
I - a transmissão, a qualquer título, da propriedade ou do domínio útil de bens imóveis por natureza ou por acessão física, como definidos na lei civil;
II - a transmissão, a qualquer título, de direitos reais sobre imóveis, exceto os direitos reais de garantia;
III - a cessão de direitos relativos às transmissões referidas nos incisos I e II.
Parágrafo único. Nas transmissões causa mortis, ocorrem tantos fatos geradores distintos quantos sejam os herdeiros ou legatários.¹⁷¹

¹⁶⁸ HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 27. ed. rev. e atual. São Paulo: Atlas, 2018.

¹⁶⁹ BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, [2016]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 25 mar. 2024

¹⁷⁰ BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. **Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios**. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 17 jul. 2024.

¹⁷¹ *Idibem*, BRASIL, 1966.

A transferência da propriedade de todos os bens e direitos de uma pessoa natural ocorre automaticamente com seu falecimento, sendo formalizada através do processo de inventário. É neste procedimento que o imposto é lançado pela autoridade competente.

Com a alteração do Código Civil em 2002, que em seu art. 1.804, parágrafo único, estabelece que "a transmissão é considerada não ocorrida quando o herdeiro renuncia à herança"¹⁷², alguns estados tiveram que ajustar parte do fato gerador que anteriormente equiparava a renúncia da herança à doação, sujeitando-a à incidência do ITCMD. Essa modificação no Código Civil restringiu a incidência do imposto apenas aos fatos geradores efetivamente estabelecidos pela Constituição, forçando estados que extrapolavam sua competência a recuarem.

Assim, o Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação (ITCMD) desempenha um papel essencial na arrecadação estadual ao incidir sobre a transferência gratuita de bens e direitos por herança ou doação. Sua aplicação varia conforme as normativas estaduais, refletindo a competência delegada pela Constituição aos Estados e ao Distrito Federal. As alterações legislativas, como a distinção feita pelo Código Civil em relação à renúncia à herança, têm impactado diretamente na forma como o imposto é interpretado e aplicado, assegurando a conformidade com os princípios constitucionais e limites de competência estabelecidos.

3.4 A Alíquota do ITCMD

A Resolução nº 9 do Senado Federal, que estabelece a alíquota máxima para o imposto sobre transmissões causa mortis e doações (ITCMD), foi editada em 5 de maio de 1992. Essa resolução fixa a alíquota em até 8%, conforme o disposto no artigo 155, § 1º, IV da Constituição Federal. A vigência da resolução começou em 1º de janeiro de 1992, mas a publicação oficial ocorreu em 6 de maio de 1992 no Diário Oficial da União.¹⁷³

¹⁷² BRASIL. Código Civil (2002). **Código Civil**. Brasília, DF: Presidência da República, [2018]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406.htm. Acesso em: 25 mar. 2024

¹⁷³ BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, [2016]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 25 mar. 2024

Alexandre¹⁷⁴ destaca que o Supremo Tribunal Federal interpreta que os Estados e o Distrito Federal não podem simplesmente adotar a alíquota máxima fixada pelo Senado de forma automática. Segundo o entendimento da Corte, se o Senado alterar a alíquota máxima, isso não implica automaticamente em alteração na alíquota estadual.

Portanto, para manter a alíquota no limite máximo estabelecido pelo Senado, cada Estado deve promulgar uma nova lei específica sempre que houver uma alteração na resolução do Senado¹⁷⁵.

Dessa forma, cada Estado deve legislar para definir a alíquota aplicável ao ITCMD, baseando-se na autorização da Resolução do Senado¹⁷⁶, em seu art. 2º, podendo essa alíquota ser progressiva para transmissões *causa mortis*, conforme o valor do quinhão de cada herdeiro. Isso contrasta com o entendimento anterior, que exigia autorização expressa na Constituição para a progressividade de impostos reais, questão que foi modificada pelo STF em 2013.

3.5 Hipóteses de Isenção

Atualmente, os contribuintes do mencionado imposto em questão, ou seja, os beneficiários de quaisquer bens e direitos adquiridos por sucessão, enfrentam um grande desafio quanto ao pagamento do tributo devido. Ao perderem um ente querido, como um cônjuge, por exemplo, muitas vezes são pegos de surpresa pela obrigação de cumprir uma exigência tributária que pode representar dificuldades para o herdeiro ou meeiro, especialmente quando se trata do único bem imóvel, que pode ser necessário alienar para quitar os débitos.

Ao examinar algumas Leis Estaduais sobre o Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação, observa-se que cada Estado brasileiro possui sua própria legislação, com critérios específicos em relação à cobrança ou isenção desse tributo.

¹⁷⁴ ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário esquematizado**. 9º ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2015.

¹⁷⁵ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **RE 218.086-AgR, Rel. Min. Sydney Sanches**. Diário de Justiça. Julgado em: 17.03.2000. disponível em: <http://www.stf.jus.br>. Acesso em: 17 jul. 2024

¹⁷⁶ BRASIL. Senado Federal. Projeto de Resolução do Senado nº 10, de 2023. **Dá nova redação à Resolução do Senado Federal nº 9, de 1992, para reduzir a alíquota do Imposto de Transmissão Causa Mortis e por Doação de quaisquer bens e direitos (ITCMD) quando se tratar de doação destinada a atividade fim de instituição beneficente sem fins lucrativos**. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/>. Acesso em: 17 jul. 2024.

Alagoas, por exemplo, isenta certos proventos e pensões destinados aos herdeiros, além de doações e legados de obras de arte a museus e instituições culturais, conforme o art. 166 da Lei estadual 5.077 de 12 de junho de 1989. Entretanto, não há isenção específica para a transmissão *causa mortis* de um único bem imóvel deixado pelo falecido.¹⁷⁷

Outras legislações, como a Lei 400 de 22 de dezembro de 1997 do Estado do Amapá, estabelecem uma alíquota de 4% para o imposto em questão. No entanto, essa mesma legislação prevê isenção quando a transmissão hereditária envolve um prédio residencial que constitui o único bem do espólio, desde que seu valor não ultrapasse 20.000 UPF/AP e a sucessão ocorra apenas em relação ao cônjuge ou filho do falecido.¹⁷⁸

Da mesma forma, os Estados da Amazônia, Bahia, Ceará e Minas Gerais também apresentam previsões distintas de isenção do imposto, com condições variadas. Por exemplo, o Estado da Amazônia isenta imóveis urbanos ou rurais cujo valor não exceda R\$100.000,00 e desde que o beneficiário não possua outro imóvel. Já a Bahia isenta a sucessão de prédio residencial para cônjuges e filhos de servidores públicos estaduais, desde que seja o único bem do espólio e o valor não ultrapasse 2.000 UPF-B, comprovadamente sem outros imóveis. O Ceará isenta transmissões *causa mortis* de quinhões ou legados que não ultrapassem 7.000 Ufirces, enquanto Minas Gerais isenta imóveis residenciais de até 40.000 Ufemgs, desde que seja o único bem do espólio e seu valor total não exceda 48.000 Ufemgs.¹⁷⁹

No Estado do Paraná, a legislação prevê isenção para a transmissão *causa mortis* de determinados bens, como o único imóvel destinado exclusivamente à moradia do cônjuge sobrevivente ou herdeiro, além de objetos de uso doméstico e certos valores não recebidos em vida pelo falecido.¹⁸⁰

¹⁷⁷ GRILLO, Marcello G. F., SOARES, Mirelle F., COSTA, Nina G. B. Isenção do ITCMD X Direito Fundamental de Habitação. **Revista Humanidades e Inovação**, v.8, n.60, 2021.

¹⁷⁸ *Ibidem*, GRILLO; SOARES; COSTA. 2021.

¹⁷⁹ *Ibidem*, GRILLO; SOARES; COSTA. 2021.

¹⁸⁰ PARANÁ. Lei 18.573 - 30 de Setembro de 2015. **Instituição do Fundo Estadual de Combate à Pobreza do Paraná, disposição quanto ao Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos, e adoção de outras providências.** Disponível em: <https://www.legislacao.pr.gov.br/legislacao/pesquisarAto.do?action=exibir&codAto=147423&indice=1&totalRegistros=1&dt=5.2.2020.9.46.21.327>. Acesso em: 15 jul. 2024.

Analisando essas legislações estaduais, fica evidente a grande disparidade em relação ao ITCMD¹⁸¹, com alguns Estados considerando a importância do direito social à moradia ao estabelecerem isenções específicas, enquanto outros não abordam essa questão. Em contrapartida, há Estados que isentam pessoas de baixa renda, desde que não possuam comprovadamente outro imóvel.

3.6 O ITCMD no Estado do Paraná - Lei Estadual do ITCMD nº 18.573/2015

O Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação (ITCMD), conforme previsto na Constituição Federal de 1988¹⁸², foi introduzido no Estado do Paraná pela Lei nº 8.927/1988,¹⁸³ em vigor desde 1989 até o ano de 2015, quando foi revogada pela Lei 18.573/2015¹⁸⁴. Esta nova legislação entrou em vigor em 02 de outubro de 2015 e passou a regulamentar o ITCMD para os eventos ocorridos a partir de 01 de janeiro de 2016.¹⁸⁵

Com base nos dados coletados, foi analisada a viabilidade de uma política pública que aplicasse uma alíquota progressiva ao ITCMD. Esta pesquisa continua relevante mesmo após a mudança na legislação, tornando-se ainda mais valiosa, uma vez que a Lei 18.573/2015 estabelece: “Art. 22. A alíquota do ITCMD é 4% (quatro por cento) para qualquer transmissão.”¹⁸⁶

Com esses esclarecimentos, a seguir serão apresentadas as disposições do ITCMD no Estado do Paraná, conforme estabelecido pela Lei nº 18.573/2015.¹⁸⁷ Optou-se por abordar o imposto com base na legislação vigente para garantir atualidade ao estudo, sem comprometer a compreensão da pesquisa realizada. Isso se deve ao fato de que a nova lei incorporou e reafirmou os princípios básicos da

¹⁸¹ CARMONA, Paulo Afonso Cavichioli; OLIVEIRA, Fernanda Loures de. Direito social à moradia como limite à incidência do ITCMD sobre imóveis de famílias carentes. **Revista de Direito da Cidade**. Rio de Janeiro. vol. 10, nº 3. P. 1357-1379. Set. 2018.

¹⁸² BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, [2016]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 25 mar. 2024

¹⁸³ PARANÁ. Lei nº 8.927 de 28/12/1988. **Súmula: Imposto sobre a transmissão causa mortis e doação de quaisquer bens ou direitos**. <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=142991>. Acesso em: 17 jul. 2024

¹⁸⁴ *Ibidem*, PARANÁ, 2015.

¹⁸⁵ *Ibidem*, PARANÁ, 2015.

¹⁸⁶ *Ibidem*, PARANÁ, 2015.

¹⁸⁷ *Ibidem*, PARANÁ, 2015.

legislação anterior, especialmente no que diz respeito à alíquota de 4% sobre o valor do patrimônio transmitido.

A mencionada lei também incorporou novas disposições, como a possibilidade de realização de inventário, arrolamento e divórcio por escritura pública, conforme estabelecido pelo Código de Processo Civil, com redação dada pela Lei nº 11.441/2007.¹⁸⁸

A legislação anterior do ITCMD (arts. 1º a 3º)¹⁸⁹, assim como o CTN, utilizava a expressão "fato gerador" para descrever o evento que, se ocorresse, acarretaria a exigência do imposto. A nova lei utiliza a expressão "incidência" (arts. 7º e 8º) para descrever a hipótese futura de incidência do imposto e mantém a expressão "fato gerador" (art. 13) para indicar o momento em que o evento ocorre e o imposto se torna devido.¹⁹⁰

A Lei nº 18.573/2015¹⁹¹ detalha as hipóteses de incidência de forma mais abrangente, mas a natureza do tributo permanece a mesma, conforme definido constitucionalmente. O ITCMD é um imposto que incide sobre transmissões gratuitas de patrimônio, seja por transmissão *causa mortis* (herança) ou por doação entre vivos.

De acordo com os arts 7º e 8º, a doação abrange diversas situações patrimoniais, como doação direta, instituição ou extinção de usufruto, cessão ou renúncia translativa (onde o renunciante indica o beneficiário do bem renunciado), entre outras.¹⁹²

No caso de renúncia incondicional de herança, o art. 9º, inciso I, traz que antes de qualquer ato que implique na aceitação do quinhão, a lei estadual prevê que não há fato gerador de ITCMD.¹⁹³

O contribuinte do ITCMD pode ser o herdeiro ou legatário em transmissões *causa mortis*, e o adquirente de bens ou direitos em transmissões por doação

¹⁸⁸ BRASIL. Lei nº 11.441, de 4 de janeiro de 2007. **Altera dispositivos da Lei no 5.869, de 11 de janeiro de 1973 – Código de Processo Civil, possibilitando a realização de inventário, partilha, separação consensual e divórcio consensual por via administrativa.** Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/l11441.htm. Acesso em: 17 jul. 2024.

¹⁸⁹ PARANÁ. Lei 18.573 - 30 de Setembro de 2015. **Instituição do Fundo Estadual de Combate à Pobreza do Paraná, disposição quanto ao Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos, e adoção de outras providências..** Disponível em: <https://www.legislacao.pr.gov.br/legislacao/pesquisarAto.do?action=exibir&codAto=147423&indice=1&totalRegistros=1&dt=5.2.2020.9.46.21.327>. Acesso em: 15 jul. 2024.

¹⁹⁰ *Ibidem*, PARANÁ, 2015.

¹⁹¹ *Ibidem*, PARANÁ, 2015.

¹⁹² *Ibidem*, PARANÁ, 2015.

¹⁹³ *Ibidem*, PARANÁ, 2015.

(donatário, cessionário, beneficiário, fiduciário, fideicomissário), conforme art. 14. O doador também será contribuinte quando o donatário não for residente ou domiciliado no Paraná e o bem em questão for móvel, títulos de crédito ou direitos a eles relacionados.¹⁹⁴

Para transmissão de imóveis, o critério de competência tributária é a localização do imóvel, conforme art. 8º, § 1º.¹⁹⁵ No caso de transmissão de bens móveis ou direitos, o imposto será devido ao Paraná se o inventário, arrolamento, divórcio ou separação judicial ou extrajudicial ocorrerem neste Estado, ou se o doador for domiciliado no Paraná. Sobre a multa, os arts 31 a 34 trazem que pode ser reduzida em até 30% se paga dentro do prazo estipulado pela lei.¹⁹⁶

Em conformidade com a Constituição Federal¹⁹⁷, o procedimento administrativo de lançamento de ofício do tributo respeitará o direito ao contraditório. Assim, conforme art. 33, caput, o contribuinte tem direito a se defender administrativamente, inclusive recorrendo à instância superior, se desejar.¹⁹⁸

Essas são, em linhas gerais, as características do ITCMD, um imposto estadual incidente sobre transmissões gratuitas de patrimônio (herança ou doação entre vivos). A legislação paranaense, dentro de sua competência, estabeleceu diversas situações em que o fisco não exigirá o tributo, mesmo após o fato gerador ter ocorrido. Nesses casos, o contribuinte é considerado isento do pagamento do ITCMD.

Para facilitar a compreensão, a Lei do Paraná lista várias situações em que o legislador optou por conceder isenções do ITCMD, em consonância com a Constituição Federal, conforme será descrito a seguir. A isenção do ITCMD está estabelecida na legislação nos seguintes termos:

Art. 11. É isenta do pagamento do imposto:
I- a transmissão *causa mortis*:

¹⁹⁴ PARANÁ. Lei 18.573 - 30 de Setembro de 2015. **Instituição do Fundo Estadual de Combate à Pobreza do Paraná, disposição quanto ao Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos, e adoção de outras providências..** Disponível em: <https://www.legislacao.pr.gov.br/legislacao/pesquisarAto.do?action=exibir&codAto=147423&indice=1&totalRegistros=1&dt=5.2.2020.9.46.21.327>. Acesso em: 15 jul. 2024.

¹⁹⁵ *Ibidem*, PARANÁ, 2015.

¹⁹⁶ *Ibidem*, PARANÁ, 2015.

¹⁹⁷ BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, [2016]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 25 mar. 2024

¹⁹⁸ *Ibidem*, BRASIL, 1988.

- a) de único imóvel, por beneficiário, destinado exclusivamente à moradia do cônjuge sobrevivente ou de herdeiro, que outro não possua;
- b) de objetos de uso doméstico, tais como aparelhos, móveis, utensílios e vestuário, exclusive joias;
- c) de valores não recebidos em vida pelo respectivo titular, correspondentes à remuneração oriunda de relação de trabalho ou a rendimentos de aposentadoria ou pensão devidos por Institutos de Seguro Social e Previdência Pública, verbas e representações de caráter alimentar decorrentes de decisão judicial em processo próprio, e o montante de contas individuais de Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e do Fundo de Participações PIS/PASEP, limitado a R\$ 25.000,00 (vinte e cinco mil reais); d) a aquisição, por transmissão *causa mortis* de imóvel rural com área não superior a 25 ha (vinte e cinco hectares), de cuja exploração do solo depende o sustento da família do herdeiro ou do cônjuge supérstite a que tenha cabido partilha desde que outro não possua;
- e)... Vetada.... (ESTADUAL, Lei 18.573/2015, art. 11).¹⁹⁹

Existem várias situações de isenção, sendo as mais comuns aquelas descritas nos incisos I, alíneas "a" e "d", e inciso II, alíneas "c" e "d". Respetivamente, isenção na transmissão de imóvel residencial (transmissão *causa mortis*) destinado exclusivamente à moradia do herdeiro ou cônjuge sobrevivente, desde que o beneficiário não possua outro bem, e isenção para a transmissão gratuita de imóvel rural de até 25 hectares, cuja exploração do solo sustente a família.

Também são frequentes pedidos de isenção com base nas alíneas "c" e "d" do inciso II deste mesmo art. II, que dispensa o imposto para imóveis destinados à moradia vinculada a programas de habitação popular ou de regularização fundiária de interesse social, e aspectos relacionados.

Dois novos benefícios merecem destaque, conforme art. 11, inciso II: a) isenção na doação realizada pelo representante legal ou assistente de beneficiário para aquisição de veículo automotor para pessoa com deficiência física.²⁰⁰

A concessão dessas isenções depende de solicitação pelo contribuinte, que deve comprovar documentalmente o cumprimento dos requisitos legais.

¹⁹⁹ PARANÁ. Lei 18.573 - 30 de Setembro de 2015. **Instituição do Fundo Estadual de Combate à Pobreza do Paraná, disposição quanto ao Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos, e adoção de outras providências..** Disponível em: <https://www.legislacao.pr.gov.br/legislacao/pesquisarAto.do?action=exibir&codAto=147423&indice=1&totalRegistros=1&dt=5.2.2020.9.46.21.327>. Acesso em: 15 jul. 2024.

²⁰⁰ *Ibidem*, PARANÁ, 2015.

Além das isenções mencionadas, há previsão legal de isenção para créditos tributários relativos a eventos ocorridos até 31 de dezembro de 2007, com valores atualizados iguais ou inferiores a R\$ 1.500,00²⁰¹.

Esse é um procedimento simples, reconhecido pelo Fisco independentemente de solicitação da parte. Se for constatado que o fato gerador ocorreu antes de 31 de dezembro de 2007 e o valor do imposto for de até R\$ 1.500,00, o próprio sistema de processamento de dados do Fisco registra a isenção.

3.7 As Perspectivas do ITCMD Anterior às Mudanças da Reforma Tributária

A Constituição de 1988, em seu art. 155, I, estabelece que compete exclusivamente aos Estados e ao Distrito Federal a instituição do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD), nos seguintes termos:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:
I - Transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos.²⁰²

Além disso, o §1º do art. 155 (anterior à EC nº 132/2023) regulamenta a competência para o recolhimento do imposto em relação aos bens imóveis e móveis, e prevê a necessidade de uma lei complementar para situações excepcionais, como domicílio ou residência no exterior do doador ou do falecido. As alíquotas máximas são estabelecidas pelo Senado Federal.

§ 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;

²⁰¹ PARANÁ. Lei nº 16.017 de 19/12/2008. **Súmula: Dispensa os créditos tributários decorrentes da aplicação das penalidades previstas nos incisos XIX e XX do § 1º do art. 55 da Lei nº 11.580/1996, na hipótese que específica.** Disponível em: <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=143726>. Acesso em: 17 jul. 2024.

²⁰² BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.** Brasília, DF: Presidência da República, [2016]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 25 mar. 2024

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;
 IV - terá suas alíquotas máximas fixadas pelo Senado Federal;
 V - não incidirá sobre as doações destinadas, no âmbito do Poder Executivo da União, a projetos socioambientais ou destinados a mitigar os efeitos das mudanças climáticas e às instituições federais de ensino.²⁰³

Infere-se do texto constitucional que os Estados e o Distrito Federal podem instituir o ITCMD por meio de lei ordinária. Adicionalmente, a própria Constituição, no art. 146, III, a, prevê a possibilidade de uma lei complementar federal estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária.²⁰⁴

É importante destacar que, conforme Paulsen e Melo²⁰⁵, o Código Tributário Nacional, embora tenha status de norma complementar, não regula as transmissões de bens móveis por não haver previsão constitucional na época de sua edição em 1966.

O fato gerador do ITCMD, ou ITCD como abreviado por algumas normas estaduais e doutrinas, é a transmissão de propriedade de bens ou direitos, seja por sucessão hereditária ou doação. No caso da herança ou legado, a transmissão ocorre no momento da morte do falecido, independentemente da formalização e exigência do tributo posteriormente. A alíquota aplicável é aquela definida pela legislação estadual vigente no momento da abertura da sucessão, conforme entendimento sumular nº 112 do Supremo Tribunal Federal.²⁰⁶

As alíquotas do ITCMD são fixadas pelas leis estaduais, observando o limite máximo de 8% estabelecido pela Resolução do Senado Federal nº 09/1992. Ainda há a falta de uma Lei Complementar para regular a competência de instituição do imposto quando o doador ou falecido tinha domicílio ou residência no exterior, ou quando o inventário é processado fora do Brasil.²⁰⁷

²⁰³ BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, [2016]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 25 mar. 2024

²⁰⁴ PAULSEN, L.; MELO, JES. **Impostos federais, estaduais e municipais**. Editora Saraiva, 2022. Disponível: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553620001/>. Acesso em: 12 jul. 2024

²⁰⁵ *Ibidem*, PAULSEN; MELO, 2022.

²⁰⁶ SEGUNDO, Hugo de B. M. **Manual de Direito Tributário**. 11. ed. - São Paulo: Atlas, 2019

²⁰⁷ *Ibidem*, SEGUNDO, 2019.

É importante salientar que o conceito de doação é definido pelo Código Civil, especificando que ocorre quando uma pessoa, por liberalidade, transfere bens ou vantagens de seu patrimônio para outra pessoa. Diferentemente das transmissões onerosas, caracterizadas pelo Imposto de Transmissão de Bens Imóveis (ITBI), a doação no ITCMD é não onerosa, sendo o donatário o contribuinte, seja de bens, direitos ou créditos.²⁰⁸

Quanto à base de cálculo, aplica-se o valor venal dos bens ou direitos transmitidos, conforme estipulado pelo art. 38 do Código Tributário Nacional²⁰⁹, incluindo os bens móveis de acordo com as disposições das leis estaduais correspondentes.

3.8 As Perspectivas do ITCMD Diante das Mudanças da Reforma Tributária

Diante da necessidade urgente de simplificar o sistema tributário nacional, em 2019, o então Deputado Federal Baleia Rossi MDB apresentou a Proposta de Emenda à Constituição Federal nº 45/2019²¹⁰. Após extensos debates e ajustes ao longo de vários anos, essa proposta foi finalmente aprovada e promulgada pelo Congresso Nacional como a Emenda Constitucional nº 132/2023.²¹¹

A EC nº 132/2023²¹², conhecida como PEC da Reforma Tributária, consolidou cinco tributos (ICMS, ISS, IPI, PIS e Cofins) em duas novas exações, utilizando a sistemática de Imposto sobre Valor Agregado: a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) e o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS). A CBS ficou sob competência da União, enquanto o IBS, dos Estados e municípios, com vigência a partir de 2027.²¹³

Além disso, a emenda alterou a tributação das heranças e doações ao modificar o inciso II, §1º, do art. 155, e incluir novos incisos (VI e VII), estabelecendo

²⁰⁸ GODOY, Arnaldo Sampaio de M. **Direito Tributário**. Grupo GEN, 2022.

²⁰⁹ BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. **Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios**. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 17 jul. 2024.

²¹⁰ BRASIL. Proposta de Emenda à Constituição 45/2019. **Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências**. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/158930>. Acesso em: 15 jul. 2024.

²¹¹ BRASIL. Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023. **Altera o Sistema Tributário Nacional**. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em: 15 jul. 2024.

²¹² *Ibidem*, BRASIL, 2023.

²¹³ AGÊNCIA SENADO. **Congresso promulga reforma tributária**. 2023. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2023/12/20/congresso-promulga-reforma-tributaria>. Acesso em: 15 jul. 2024.

progressividade conforme o valor do quinhão, legado ou doação. Essa mudança foi amplamente discutida nos tribunais.

Art. 155. [...]

§ 1º [...]

II - relativamente a bens móveis, títulos e créditos, compete ao Estado onde era domiciliado o de *cujus*, ou tiver domicílio o doador, ou ao Distrito Federal;

VI - será progressivo em razão do valor do quinhão, do legado ou da doação;

VII - não incidirá sobre as transmissões e as doações para as instituições sem fins lucrativos com finalidade de relevância pública e social, inclusive as organizações assistenciais e beneficentes de entidades religiosas e institutos científicos e tecnológicos, e por elas realizadas na consecução dos seus objetivos sociais, observadas as condições estabelecidas em lei complementar.²¹⁴

Vale ressaltar que a EC nº132/2023²¹⁵ acabou por definir sua vigência a partir da data de sua publicação, ocorrida em 21 de dezembro de 2023. Portanto, todas os processos de sucessão ocorridos após essa data ficarão sujeitos ao novo texto, e as anteriores ficarão reguladas pela redação anterior.

A progressividade tributária, vinculada ao princípio da capacidade contributiva, visa garantir justiça fiscal, ajustando alíquotas conforme a expressão econômica do evento tributável.²¹⁶ Essa técnica pode ser utilizada tanto para fins fiscais, aumentando proporcionalmente a carga tributária de acordo com a capacidade do contribuinte, quanto para fins extrafiscais, incentivando ou desestimulando comportamentos específicos.²¹⁷

A respeito da aplicação da progressividade do ITCMD, o professor Eduardo Sabbag²¹⁸ destacou que a doutrina e jurisprudência anteriormente consideravam sua aplicação inviável. Após a validação pela Suprema Corte brasileira, alguns estados já

²¹⁴ BRASIL. Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023. **Altera o Sistema Tributário Nacional.** Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em: 15 jul. 2024.

²¹⁵ *Ibidem*, BRASIL, 2023.

²¹⁶ BARBALHO, Bruno Lima. A constitucionalidade do sistema progressivo de alíquotas para o imposto sobre transmissão causa mortis e doação de quaisquer bens ou direitos (ITCD). v. 24 (2016): **Revista da Procuradoria Geral do Município de Fortaleza.**

²¹⁷ *Ibidem*, BARBALHO, 2016.

²¹⁸ SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário.** Editora Saraiva, 2024. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553620012/>. Acesso em: 15 jul. 2024.

modificaram suas legislações para incluir diversas faixas de alíquotas. Em contrapartida, estados mais conservadores ainda mantêm alíquotas fixas até hoje.

Com a promulgação da EC nº 132/2023²¹⁹, que agora prevê a progressividade diretamente na Constituição, os estados que ainda não a adotaram serão pressionados a apresentar projetos de lei para se adequar à nova norma constitucional.

Os reflexos da progressividade do ITCMD podem resultar em um aumento da carga tributária para contribuintes residentes em estados com alíquotas fixas mais baixas, mas também podem significar um aumento significativo na receita para o Estado, como observado no caso do Ceará, que registrou aumento na arrecadação após implementar alíquotas progressivas.²²⁰

Além disso, a EC nº 132/2023²²¹ estabeleceu uma imunidade constitucional que impede a cobrança do ITCMD em transmissões e doações para instituições sem fins lucrativos de relevância social e pública, incluindo entidades religiosas, institutos científicos e tecnológicos. No entanto, as condições para aplicação dessa imunidade ainda serão definidas em lei complementar.

Por fim, devido à ausência de uma lei complementar regulamentadora, a EC determina provisoriamente a competência de cobrança do ITCMD para doadores ou bens no exterior, conforme detalhado no Art. 16.²²²

Art. 16. Até que lei complementar regule o disposto no art. 155, § 1º, III, da Constituição Federal, o imposto incidente nas hipóteses de que trata o referido dispositivo competirá:

II - se o doador tiver domicílio ou residência no exterior:

- a) ao Estado onde tiver domicílio o donatário ou ao Distrito Federal;
- b) se o donatário tiver domicílio ou residir no exterior, ao Estado em que se encontrar o bem ou ao Distrito Federal;

III - relativamente aos bens do **de cujus**, ainda que situados no exterior, ao Estado onde era domiciliado, ou, se domiciliado ou residente no exterior, onde tiver domicílio o sucessor ou legatário, ou ao Distrito Federal.

²¹⁹ BRASIL. Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023. **Altera o Sistema Tributário Nacional.** Disponível em:

https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em: 15 jul. 2024.

²²⁰ OLIVEIRA, Matheus P. de. **Limitações constitucionais à progressividade de alíquota de ITCMD.** Consultor Jurídico, 21, fev. 2024. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2024-fev-21/limitacoes-constitucionais-a-progressividade-de-aliquota-de-itcmd/>. Acesso em: 15 jul. 2024.

²²¹ *Ibidem*, BRASIL, 2023.

²²² *Ibidem*, BRASIL, 2023.

Em conclusão, a Emenda Constitucional nº 132/2023²²³ marca um avanço significativo no sistema tributário brasileiro ao introduzir a progressividade no ITCMD e reestruturar a tributação sobre heranças e doações. Essa mudança não apenas busca equilibrar a carga tributária de acordo com a capacidade econômica dos contribuintes, mas também estabelece imunidades importantes para entidades sem fins lucrativos. O impacto dessa reforma será observado tanto na arrecadação estadual quanto nas decisões tributárias individuais, influenciando diretamente a dinâmica fiscal e social do país.

3.9 ITCMD no Caso dos Bens Móveis: Uma Análise Diante das Mudanças da Reforma Tributária

O Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação (ITCMD) é um tributo estadual aplicável à transmissão de bens e direitos por herança ou doação. Antes da Reforma Tributária, a cobrança do ITCMD para bens móveis seguia a lógica de ser realizado no Estado onde esses bens estavam fisicamente localizados. Essa abordagem era defendida por garantir que o imposto refletisse diretamente os recursos do estado onde o bem era utilizado ou podia ser usufruído, evitando assim uma possível perda de arrecadação fiscal.

No Paraná, a legislação que regulamenta o ITCMD é a Lei Estadual nº 18.573/2015.²²⁴ Anteriormente à reforma, o ITCMD sobre bens móveis (*causa mortis*) era cobrado no local onde o inventário ou arrolamento dos bens era processado, independentemente da localização física do bem. Essa regra diferencia da aplicação do imposto sobre bens imóveis, onde o ITCMD era e ainda é cobrado de acordo com a localização física do bem imóvel. Isso significa que, se uma pessoa herdasse ou recebesse como doação um bem móvel, como um veículo, o imposto seria devido ao Estado onde se realizava o inventário, e não ao Estado onde o bem se encontrava.

²²³ BRASIL. Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023. **Altera o Sistema Tributário Nacional.** Disponível em:

https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em: 15 jul. 2024.

²²⁴ PARANÁ. Lei 18.573 - 30 de Setembro de 2015. **Instituição do Fundo Estadual de Combate à Pobreza do Paraná, disposição quanto ao Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos, e adoção de outras providências.** Disponível em: <https://www.legislacao.pr.gov.br/legislacao/pesquisarAto.do?action=exibir&codAto=147423&indice=1&totalRegistros=1&dt=5.2.2020.9.46.21.327>. Acesso em: 15 jul. 2024.

Com a promulgação da Emenda Constitucional nº 132 de 20 de dezembro de 2023²²⁵, ocorreram mudanças significativas no ITCMD também no Paraná. Agora, o imposto será cobrado no local de domicílio do falecido ou do doador de bens móveis, títulos e créditos no Estado. Essa mudança busca centralizar e simplificar a tributação, oferecendo maior previsibilidade e segurança jurídica aos contribuintes no Paraná.

Além da mudança no local de cobrança, a reforma introduziu a possibilidade de alíquotas progressivas, as quais variam conforme o valor do patrimônio transmitido. Anteriormente, a alíquota no Paraná era fixa em 4% sobre o valor dos bens deixados pelo falecido. Agora, a progressividade permite uma tributação mais justa e adaptada à capacidade contributiva do herdeiro no estado.

O Paraná adotou essas mudanças para tornar o processo mais eficiente e justo, considerando o valor dos bens e direitos transmitidos. Desde 1º de janeiro de 2016, está em vigor a Lei Estadual nº 18.573/2015²²⁶, que disciplina o imposto no estado. Entre as alterações implementadas, destaca-se a ampliação da faixa de isenção do ITCMD de até R\$ 25 mil para até R\$ 50 mil, beneficiando transmissões de bens ou direitos até esse valor, que estão isentas do imposto.

Essas medidas visam modernizar e simplificar o sistema tributário estadual, garantindo maior segurança jurídica aos contribuintes e uma melhor gestão dos recursos públicos no Paraná. A implementação gradual das novas regras está prevista até 2033, exigindo um acompanhamento rigoroso das regulamentações específicas de cada estado para garantir conformidade e otimização fiscal.

Autores brasileiros como Heleno Taveira Torres²²⁷ têm contribuído significativamente para o debate sobre o ITCMD. Torres discute a competência dos estados para instituir e cobrar o imposto, suas obras e artigos acadêmicos são fontes relevantes para entender as nuances desse imposto no contexto brasileiro.

²²⁵ BRASIL. Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023. **Altera o Sistema Tributário Nacional.** Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em: 15 jul. 2024.

²²⁶ PARANÁ. Lei 18.573 - 30 de Setembro de 2015. **Instituição do Fundo Estadual de Combate à Pobreza do Paraná, disposição quanto ao Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos, e adoção de outras providências..** Disponível em: <https://www.legislacao.pr.gov.br/legislacao/pesquisarAto.do?action=exibir&codAto=147423&indice=1&totalRegistros=1&dt=5.2.2020.9.46.21.327>. Acesso em: 15 jul. 2024.

²²⁷ TORRES, H T. Regime constitucional do ITCMD nas doações de bens, créditos e direitos. **Consultor Tributário.** 2019. Disponível em: Art.: <https://cnbsp.org.br/2019/04/24/art.-regime-constitucional-do-itcmd-nas-doacoes-de-bens-creditos-e-direitos-por-heleno-taveira-torres/>. Acesso em: 15 jul. 2024.

Em conclusão, a legislação anterior do ITCMD no Paraná, que cobrava o imposto com base no local do processamento do inventário para bens móveis, refletia uma abordagem mais prática e direta, favorecendo o controle e a arrecadação do Estado onde ocorria o procedimento de sucessão. A Reforma Tributária, ao centralizar a cobrança no domicílio do falecido ou doador, visa simplificar e unificar o processo, promovendo uma maior uniformidade entre os estados e reduzindo possíveis conflitos de competência.

No entanto, essa centralização levanta discussões sobre a adequação do novo modelo à realidade econômica de cada estado e à justiça tributária, sobretudo em relação ao princípio de que a arrecadação deveria beneficiar o Estado onde os bens são efetivamente usufruídos. A reforma também introduz alíquotas progressivas e amplia as faixas de isenção, o que representa um avanço na personalização da tributação conforme a capacidade contributiva dos herdeiros, contribuindo para um sistema mais equitativo e ajustado ao contexto patrimonial de cada contribuinte.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho teve como objetivo central a análise da sucessão causa mortis e das mudanças recentes na legislação tributária referentes ao Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD), introduzidas pela Emenda Constitucional nº 132/2023. Contudo, para chegar a essa análise específica, foi essencial desenvolver uma base sólida desde os primeiros capítulos, discutindo conceitos fundamentais do Direito Sucessório.

No primeiro capítulo, abordamos os conceitos gerais de sucessão e herança. Compreender o fato jurídico da morte e suas consequências no Direito Civil foi o ponto de partida necessário para avançar nas discussões seguintes. A análise dos tipos de sucessão – legítima e testamentária – permitiu delinear os direitos dos herdeiros e o processo de transmissão de bens. A herança, garantida como direito fundamental pela Constituição Federal, foi detalhada em suas diferentes formas, como a legítima e a testamentária, com base nas disposições do Código Civil.

No segundo capítulo, foi feita uma análise dos procedimentos de inventário, com destaque para as modalidades judicial e extrajudicial. Esses procedimentos são fundamentais para a regularização da sucessão, especialmente no que tange à partilha de bens entre herdeiros. A análise do inventário judicial e extrajudicial mostrou como o Direito Brasileiro oferece diferentes formas para formalizar a transmissão de bens, de acordo com a complexidade do patrimônio envolvido.

O terceiro capítulo introduziu o ITCMD, abordando seu conceito, natureza jurídica e fato gerador. Foi nesse ponto que o trabalho começou a focar mais especificamente na tributação incidente sobre a transmissão de bens e doações. A alíquota do ITCMD, suas isenções e a progressividade introduzida pela EC nº 132/2023 foram temas centrais dessa discussão. A reforma visou maior equidade fiscal, adequando a cobrança do imposto à capacidade contributiva dos cidadãos, aspecto essencial para o equilíbrio do sistema tributário.

No quarto capítulo, concentramos a análise no tratamento tributário de bens móveis, comparando a legislação antiga e a nova. A mudança no critério de cobrança do ITCMD, vinculando-o ao domicílio do falecido ou doador, foi uma inovação importante, que trouxe maior simplicidade e clareza ao processo tributário. Esta modificação, já implementada em estados como o Paraná, impacta diretamente o

planejamento sucessório, exigindo adaptações tanto dos contribuintes quanto dos legisladores.

Dessa forma, as considerações finais deste trabalho refletem uma evolução coerente de conceitos, desde a introdução ao Direito Sucessório até a análise detalhada das implicações tributárias do ITCMD sob a nova legislação. A Emenda Constitucional nº 132/2023 representa um marco significativo, promovendo justiça tributária ao introduzir alíquotas progressivas e imunidades fiscais que afetam diretamente a arrecadação e a distribuição de patrimônio. As adaptações necessárias nas legislações estaduais, como observado no Estado do Paraná, são reflexo dessas transformações e reforçam a importância de uma gestão patrimonial cuidadosa e informada.

Com isso, conclui-se que as recentes mudanças no ITCMD não apenas afetam o panorama fiscal brasileiro, mas também trazem novos desafios e oportunidades para o planejamento sucessório. A busca por maior equidade tributária, com a progressividade das alíquotas e a ampliação das imunidades, aponta para um sistema mais justo, mas também mais complexo, exigindo um constante acompanhamento das atualizações legais por parte de contribuintes e profissionais do Direito.

REFERÊNCIAS

AGÊNCIA SENADO. **Congresso promulga reforma tributária**. 2023. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2023/12/20/congresso-promulga-reforma-tributaria>. Acesso em: 15 jul. 2024.

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário esquematizado**. 9º ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2015.

BARBALHO, Bruno Lima. A constitucionalidade do sistema progressivo de alíquotas para o imposto sobre transmissão *causa mortis* e doação de quaisquer bens ou direitos (ITCD). v. 24 (2016): **Revista da Procuradoria Geral do Município de Fortaleza**.

BEZERRA, Cleanto. **A Herança e o Princípio do Saisine**: Entendendo a Transmissão da Propriedade no Direito Civil Brasileiro. 2024. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/art.s/a-heranca-e-o-principio-do-saisine-entendendo-a-transmissao-da-propriedade-no-direito-civil-brasileiro/2266548687>. Acesso em: 18 mai. 2024.

BRASIL. Código Civil (2002). **Código Civil**. Brasília, DF: Presidência da República, [2018]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406.htm. Acesso em: 25 mar. 2024.

BRASIL. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. **Código de Processo Civil**. Brasília, DF. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm. Acesso em: 25 mar. 2024.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, [2016]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 25 mar. 2024

BRASIL. Decreto-lei Nº 4.657, de 4 de setembro de 1942. **Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro**. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del4657compilado.htm. Acesso: 18 mai. 2024.

BRASIL. Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023. **Altera o Sistema Tributário Nacional**. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em: 15 jul. 2024.

BRASIL. Lei 6.858, de 24 de novembro de 1980. **Dispõe sobre o Pagamento, aos Dependentes ou Sucessores, de Valores Não Recebidos em Vida pelos Respectivos Titulares**. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6858.htm. Acesso em: 28 mai. 2024.

BRASIL. Lei nº 11.441, de 4 de janeiro de 2007. **Altera dispositivos da Lei no 5.869, de 11 de janeiro de 1973 – Código de Processo Civil, possibilitando a**

realização de inventário, partilha, separação consensual e divórcio consensual por via administrativa. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2007/Lei/L11441.htm> Acesso em: 28 mai. 2024.

BRASIL. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. **Código de Processo Civil.** Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm> Acesso em: 27 mai. 2024.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. **Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.** Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 17 jul. 2024.

BRASIL. Proposta de Emenda à Constituição 45/2019. **Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências.** Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/158930>. Acesso em: 15 jul. 2024.

BRASIL. Senado Federal. Projeto de Resolução do Senado nº 10, de 2023. **Dá nova redação à Resolução do Senado Federal nº 9, de 1992, para reduzir a alíquota do Imposto de Transmissão Causa Mortis e por Doação de quaisquer bens e direitos (ITCMD) quando se tratar de doação destinada a atividade fim de instituição beneficente sem fins lucrativos.** Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/>. Acesso em: 17 jul. 2024.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal(1ª Turma). **Recurso Extraordinário n. 562.045/RS, mérito julgado com repercussão geral admitida.** Relator: Min. Min. Marco Aurélio, 1a T.,j.em19-02-2013).Disponível em:<<https://portal.stf.jus.br/jurisprudencia/sumariosumulas.asp?base=30&sumula=2043>>. Acesso em: 29 mar. 2024.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário com Repercussão Geral (RE) nº 878.694/MG, Rel. Min. Roberto Barroso, julgado em 10/05/2017, **Tema 809.** Disponível em: <http://www.stf.jus.br>. Acesso em: 24 out. 2024.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – Constituição. ADCT de 1988.** Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/conadc/1988/constituicao.adct-1988-5-outubro-1988-322234-publicacaooriginal-1-pl.html>. Acesso em: 15 jul. 2024.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **RE 218.086-AgR, Rel. Min. Sydney Sanches.** Diário de Justiça. Julgado em: 17.03.2000. disponível em: <http://www.stf.jus.br>. Acesso em: 17 jul. 2024

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Súmula nº 542. **Não é inconstitucional a multa instituída pelo Estado-membro, como sanção pelo retardamento do início ou da últimação do inventário.** Brasília, 12 de dezembro de 1969. Disponível em:

<<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/menuSumarioSumulas.asp?sumula=3345>
> Acesso em: 28 mai. 2024.

BRASIL. Tribunal de Justiça do Paraná. **Central Notarial de Serviços Eletrônicos (Censec) passa a prestar informações relativas aos testamentos.** Disponível em: <https://www.tjpr.jus.br>. Acesso em: 23 out. 2024.

CARDOSO, Yasmin Prado. **Aplicabilidade do inventário judicial e extrajudicial nos casos de heranças legítimas.** Trabalho de Conclusão de Curso. PUC Goiás. 2021. Disponível em: <https://repositorio.pucgoias.edu.br/jspui/handle/123456789/1529>. Acesso em: 27 mai. 2024.

CARMONA, Paulo Afonso Cavichioli; OLIVEIRA, Fernanda Loures de. Direito social à moradia como limite à incidência do ITCMD sobre imóveis de famílias carentes. **Revista de Direito da Cidade.** Rio de Janeiro. vol. 10, nº 3. P. 1357-1379. Set. 2018.

CARVALHO, Dimas Messias de; CARVALHO, Dimas Daniel de. **Direito das Sucessões.** 2ª Edição. Belo Horizonte. Editora Del Rey. 2009.

CARVALHO, Paulo de B. **Curso de direito tributário.** 18. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2007.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. Resolução Nº 35 de 24/04/2007. **Disciplina a lavratura dos atos notariais relacionados a inventário, partilha, separação consensual, divórcio consensual e extinção consensual de união estável por via administrativa.** Disponível em: <https://atos.cnj.jus.br/atos/detalhar/179>. Acesso em: 25 mar. 2024.

DINIZ, Maria Helena. **Curso de Direito das Sucessões,** volume 6. 23ª edição reformulada. São Paulo. Editora Saraiva. 2009.

DUARTE, Marcos. **Direito de Herança: Um Guia Completo Para Você Entender.** Marcos Duarte advogado de inventário. Disponível em: <https://herdeiro.mmduarte.com.br/direito-de-heranca-um-guia-completo/>. Acesso em: 18 mai. 2024.

FERNANDES, Regina C. P. V. **Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação – ITCMD.** São Paulo: RT, 2002.

FERREIRA, Diego Marques. **Direito Sucessório (Sucessão Causa Mortis).** 2024. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/art.s/direito-sucessorio-sucessao-causa-mortis/2322835296>. Acesso em: 27 mai. 2024.

FERREIRA, Tayna L. **Inventário e partilha: Quando será exigido o pagamento do ITCMD?** 2020. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/art.s/inventario-e-partilha-quando-sera-exigido-o-pagamento-do-itcmd/840418070>. Acesso em: 28 mai. 2024.

FURTADO, Carlos; AMARAL, Beatriz. **Direito Sucessório: teoria e prática**. 5. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2022.

GAGLIANO, Pablo Stolze. PAMPLONA FILHO, Rodolfo. **Direito Civil – Sucessão**. Ed. 11. Editora Saraiva. São Paulo – SP. 2024.

GAGLIANO, Pablo Stolze; PAMPLONA FILHO, Rodolfo. **Novo curso de direito civil: direito das sucessões**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

GODOY, Arnaldo Sampaio de M. **Direito Tributário**. Grupo GEN, 2022.

GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito Civil Brasileiro VII**, Direito das Sucessões, 11ª edição. São Paulo. Editora Saraiva. 2017.

GRILLO, Marcello G. F., SOARES, Mirelle F., COSTA, Nina G. B. Isenção do ITCMD X Direito Fundamental de Habitação. **Revista Humanidades e Inovação**, v.8, n.60, 2021.

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 27. ed. rev. e atual. São Paulo: Atlas, 2018.

HELENO, Nicole. **Herança ou meação: qual é o direito do cônjuge ou companheiro sobrevivente?** 2023. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/art.s/heranca-ou-meacao-qual-e-o-direito-do-conjuge-ou-companheiro-sobrevivente/1803332550>. Acesso em: 18 mai. 2024.

KOCH, Deonísio. A polêmica sobre o fato gerador do ITCMD na sucessão por morte e a multa por atraso no processo de inventário. **Revista Jus Navigandi**, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 26, n. 6528, 16 mai. 2021. Disponível em: <https://jus.com.br/art.s/90462>. Acesso em: 27 mai. 2024.

LIMA, A. P. **Inventário e Partilha: aspectos práticos e processuais**. 3ª ed. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2020.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 28. ed. São Paulo: Malheiros, 2020.

MADALENO, Rolf. **Sucessões e Inventários**. Rio de Janeiro: Forense, 2021.

MARQUES, Lourenço. **O herdeiro pode ser representado por procurador na escritura de inventário?** 2019. Disponível em: <http://lourencomarques.com.br/o-herdeiro-pode-ser-representado-por-procurador-na-escritura-de-inventario/>. Acesso em: 28 mai. 2024.

MARTINS, J. F. **O Processo de Inventário: Aspectos Jurídicos e Administrativos**. Porto Alegre: Editora Livraria do Advogado, 2021.

MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo G. **Curso de Direito Constitucional**. 15. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

NASCIMENTO, F. P. **Direito das Sucessões: Teoria e Prática**. São Paulo: Editora Juspodivm, 2009.

NERY, Nelson; NERY, Rosa Maria de Andrade. **Código de Processo Civil Comentado**. 18. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2021.

NOGUEIRA, Rafael da Silva. **Inventário e Partilha: Procedimentos, Práticas e Jurisprudência**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2018.

NUNES, M. C. **O inventário negativo no direito sucessório brasileiro: uma análise crítica**. 2ª ed. São Paulo: Editora Jurídica, 2019.

OLIVEIRA, Euclides de; AMORIM, Sebastião. **Inventário de Partilha: teoria e prática**. 24ª Edição. São Paulo. Editora Saraiva. 2016.

OLIVEIRA, Matheus P. de. **Limitações constitucionais à progressividade de alíquota de ITCMD**. Consultor Jurídico, 21, fev. 2024. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2024-fev-21/limitacoes-constitucionais-a-progressividade-de-aliquota-de-itcmd/> Acesso em: 15 jul. 2024.

PARANÁ. Lei 18.573 - 30 de Setembro de 2015. **Instituição do Fundo Estadual de Combate à Pobreza do Paraná, disposição quanto ao Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos, e adoção de outras providências..** Disponível em: <https://www.legislacao.pr.gov.br/legislacao/pesquisarAto.do?action=exibir&codAto=147423&indice=1&totalRegistros=1&dt=5.2.2020.9.46.21.327>. Acesso em: 15 jul. 2024.

PARANÁ. Lei nº 16.017 de 19/12/2008. **Súmula: Dispensa os créditos tributários decorrentes da aplicação das penalidades previstas nos incisos XIX e XX do § 1º do art. 55 da Lei nº 11.580/1996, na hipótese que especifica**. Disponível em: <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=143726>. Acesso em: 17 jul. 2024.

PARANÁ. Lei nº 8.927 de 28/12/1988. **Súmula: Imposto sobre a transmissão causa mortis e doação de quaisquer bens ou direitos**. <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=142991>. Acesso em: 17 jul. 2024

PAULSEN, Leandro; MELO, José E. S. de. **Impostos federais, estaduais e municipais**. Editora Saraiva, 2022. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553620001/>. Acesso em: 12 jul. 2024

PEREIRA, Caio Mário da Silva. **Instituições de direito civil**. 9. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1993, v. 3.

PRADO, ELEUTÉRIO F.S. Das explicações para a quase estagnação da economia capitalista no Brasil. **Rev. Econ. Polit.** 37 (3)Jul-Sep 2017. <https://doi.org/10.1590/0101-31572017v37n03a02>. Acesso em: 18 mai. 2024.

REIS, Ricardo Silva. **Direito das Sucessões: Teoria e Prática**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2021.

RODRIGUES, L. C. **Gestão do Inventário: Aspectos Legais e Práticos**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2021.

RODRIGO COSTA ADVOGADOS. **Direito de Herança: um guia completo**. 2019. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/art.s/direito-de-heranca-um-guia-completo/784869115>. Acesso em: 18 mai. 2024.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. Editora Saraiva, 2024. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553620012/>. Acesso em: 15 jul. 2024.

SANTOS, Maria Clara. **Inventário Extrajudicial: Procedimentos e Implicações Jurídicas**. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2019.

SEGUNDO, Hugo de B. M. **Manual de Direito Tributário**. São Paulo: Atlas, 2019

SILVA, A. J. **Administração do Espólio: Deveres e Responsabilidades do Inventariante**. Belo Horizonte: Editora Del Rey, 2022.

SILVA, R. M. **Inventário e Partilha: Teoria e Prática do Direito Sucessório**. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2018. p. 315.

SILVA, Tatiane O. da. **Documentos necessários para o Inventário Extrajudicial**. 2021. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/art.s/documentos-necessarios-para-o-inventario-extrajudicial/1309345743>. Acesso em: 28 mai. 2024.

SOUZA, M. A. **Inventário Extrajudicial: Aspectos Práticos e Jurídicos**. Curitiba: Editora Juruá, 2018.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. **Curso de Direito Processual Civil: Procedimentos Especiais**. vol. II. 50ª Edição. Rio de Janeiro. Editora Forense. 2016.

THEODORO, Eliézer Trevisan. Direito sucessório: linhas gerais. **Revista Jus Navigandi**, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 21, n. 4616, 20 fev. 2016. Disponível em: <https://jus.com.br/art.s/34103>. Acesso em: 27 mai. 2024.

TORRES, Heleno Taveira. Regime constitucional do ITCMD nas doações de bens, créditos e direitos. **Consultor Tributário**. 2019. Disponível em: <https://cnbsp.org.br/2019/04/24/art.-regime-constitucional-do-itcmd-nas-doacoes-de-bens-creditos-e-direitos-por-heleno-taveira-torres/>. Acesso em: 15 jul. 2024.

TORRES, R. L.. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. Rio de Janeiro, 2011.

VENOSA, Sílvio de Salvo. **Direito civil: sucessões**. 17. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

VIEIRA, João. **Inventário e partilha: aspectos práticos e teóricos do Direito Sucessório**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2021.