

## VOTO

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – O julgamento deste processo foi iniciado na Sessão Virtual de 23 de outubro a 3 de novembro de 2020, sendo suspenso ante pedido de vista do ministro Alexandre de Moraes. Formalizei voto no sentido do desprovimento do recurso extraordinário, declarando inconstitucional a Lei nº 10.702/2000, alterada pela de nº 10.992/2001, ambas do Estado de São Paulo, e deixando de modular os efeitos da decisão. Confirmam:

## VOTO

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – Tem-se recurso extraordinário interposto contra acórdão do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, formalizado no julgamento de recurso em mandado de segurança, mediante o qual assentada a impossibilidade de exigência, por ato normativo, de Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* ou Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCMD quando o doador tiver domicílio ou residência no exterior, uma vez ausente lei complementar à qual se refere o artigo 155, § 1º, inciso III, da Constituição Federal. Eis a síntese do pronunciamento:

### MANDADO DE SEGURANÇA. ADEQUAÇÃO.

Evidenciada documentalmente a questão de fato, adequada a via mandamental. Existência de direito líquido e certo é matéria de mérito.

Preliminar afastada.

ITCMD.

Incidência sobre doação de bem imóvel localizado no exterior. Descabimento. Exigência constitucional de lei complementar (art. 155, § 1º, III) ainda não editada. Omissão legislativa que não pode ser suprida pelos Estados-membros. Precedentes.

Recursos não providos.

No extraordinário, protocolado com alegada base na alínea “a” do inciso III do artigo 102 da Carta da República, o Estado de São Paulo aponta violados os artigos 24, inciso I, § 3º, e 155, inciso I, § 1º, incisos II e III, alínea “b”, da Constituição Federal. Frisa atribuição plena das unidades federativas para instituir o Imposto. Sublinha desnecessária edição de lei complementar federal prévia versando a matéria.

A Procuradoria-Geral da República opina pelo desprovimento do recurso.

Atendidos os pressupostos de admissibilidade, o extraordinário merece sequência, conforme reconhecido quando, na Sessão Virtual de 20 de agosto de 2015, o Pleno entendeu configurada a repercussão geral do tema.

O Relator, ministro Dias Toffoli, pronunciou-se no sentido de ser vedado, aos Estados e ao Distrito Federal, criar, inexistindo lei complementar anterior, Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* ou Doação de Quaisquer Bens ou Direitos relativamente às circunstâncias encerradas no artigo 155, § 1º, inciso III, da Constituição Federal.

Assentou a pertinência de norma geral alusiva à competência tributária, presente extraterritorialidade, visando estabelecer elementos de conexão e evitar conflitos envolvendo bitributação considerados unidades da Federação e países com os quais o Brasil possui acordo comercial.

No tocante à Lei nº 10.705/2000, alterada pela de nº 10.992/2001, ambas do Estado de São Paulo, entendeu ser norma de eficácia contida, dependente de lei complementar posterior para tornar-se exigível. Cumpre divergir no ponto.

Descabe potencializar a inércia do legislador federal, permitindo-se, à margem da Constituição Federal, a exigência de imposto sobre doação, por residente ou domiciliado no exterior, a beneficiário do Estado de São Paulo. Transcrevo o teor dos dispositivos contidos no diploma, para fins de documentação:

Artigo 2º – O imposto incide sobre a transmissão de qualquer bem ou direito havido:

I – por sucessão legítima ou testamentária, inclusive a sucessão provisória;

II – por doação.

[...]

Artigo 4º – O imposto devido nas hipóteses abaixo especificadas, sempre que o doador residir ou tiver domicílio no exterior, e, no caso de morte, se o ‘de cujus’ possuía bens, era residente ou teve seu inventário processado fora do país:

I – sendo corpóreo o bem transmitido:

a) quando se encontrar no território do Estado;

b) quando se encontrar no exterior e o herdeiro, legatário ou donatário tiver domicílio neste Estado;

II – sendo incorpóreo o bem transmitido:

a) quando o ato de sua transferência ou liquidação ocorrer neste Estado;

b) quando o ato referido na alínea anterior ocorrer no exterior e o herdeiro, legatário ou donatário tiver domicílio neste Estado.”

A Lei estadual, ao criar imposto a partir do versado no artigo 155, § 1º, inciso III, da Constituição Federal, revela duas impropriedades formais: a usurpação da competência legislativa da União, a quem cabe editar norma geral nacional sobre a matéria, e a inadequação do instrumento legislativo, considerada a exigência constitucional de veiculação por lei complementar.

A corroborar a óptica, o Plenário, no julgamento do recurso extraordinário nº 172.058, de minha relatoria, com acórdão publicado no Diário da Justiça de 13 de outubro de 1995, proclamou a imprescindibilidade da espécie legislativa para disciplinar os comandos gerais em matéria tributária. Confira trecho da ementa:

[...]

TRIBUTO – RELAÇÃO JURÍDICA – ESTADO/CONTRIBUINTE – PEDRA DE TOQUE. No embate diário Estado/contribuinte, a Carta Política da República exsurge com insuplantável valia, no que, em prol do segundo, impõe parâmetros a serem respeitados pelo primeiro. Dentre as garantias constitucionais explícitas, e a constatação não exclui o reconhecimento de outras decorrentes do próprio sistema adotado, exsurge a de que somente a lei complementar cabe "a definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes" alínea a do inciso III do artigo 146 do Diploma Maior de 1988.

[...]

É de afastar de nosso sistema jurídico o fenômeno da constitucionalização superveniente. Observados os artigos 146, inciso III, alínea "a", e 155, inciso XII, alínea "a", da Carta da República, não pode norma estadual ser precoce, prematura. Para ter validade, há de suceder, no tempo, legislação complementar pertinente.

Ante a inexistência dessa última, o Estado atuou como entendeu cabível, olvidando-se a isonomia buscada com o requisito de constarem de lei complementar linhas mestras do tributo.

Tampouco no plano da lógica surge viável a tentativa de compatibilizar, com o sistema constitucional, o diploma estadual. A levar em conta ensinamento de Jacob Bazarian, "quando não se respeitam as leis ou princípios lógicos, o pensamento perde sua precisão, sua coerência e consequência, e torna-se incoerente e contraditório" ( *O problema da verdade* . São Paulo: Alfa-Ômega, 1985. p. 117). Daí a importância, aponta o acadêmico turco radicado no Brasil na década de 1920, de recorrer-se aos princípios lógicos formais consagrados desde Aristóteles: o da identidade – a revelar ser

tudo idêntico a si mesmo (“A é A”) –; o da não contradição – segundo o qual uma coisa não pode ser e não ser ela mesma, ao mesmo tempo e do mesmo ponto de vista (“A não é não-A”) –; e o do terceiro excluído – a demonstrar que uma coisa é ou não é, não havendo espaço para o meio termo (“A é B ou A não é B”).

Ou bem se tem, presente lei complementar, instituição do Imposto sobre doação realizada por domiciliado ou residente no exterior, ou não se tem, sendo forçoso reconhecer impróprio cogitar de terceiro grupo – disciplina até que sobrevenha norma geral da União –, ao argumento de os Estados e o Distrito Federal permanecerem à míngua de receita tributária tendo em conta desídia do legislador federal.

Desprovejo o extraordinário e declaro inconstitucional a Lei nº 10.702/2000, alterada pela de nº 10.992/2001, ambas do Estado de São Paulo.

Fixo a seguinte tese: “É incompatível, com a Constituição Federal, ato normativo estadual a instituir, uma vez ausente lei complementar, Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* ou Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCMD relativamente às circunstâncias encerradas no artigo 155, § 1º, inciso III, da Carta da República.”

Deixo de modular os efeitos da decisão. Eis a denominada inconstitucionalidade útil. Praticamente aposta-se na morosidade da Justiça. Proclamado o conflito da norma com a Constituição Federal, mitiga-se esta sob o ângulo da higidez, como se não estivesse em vigor até então, e assenta-se, como termo inicial do surgimento de efeitos da constatação do conflito, a data da publicação do acórdão. Lei inconstitucional é lei natimorta.

O Relator, ministro Dias Toffoli, na Sessão Virtual em curso – de 19 a 26 de fevereiro de 2021 –, reajustou o voto, para acolher a proposta, formalizada pelo ministro Luís Roberto Barroso, de modulação dos efeitos da decisão e de apelo ao legislador para que, suprindo omissão, discipline a matéria do artigo 155, § 1º, inciso III, da Constituição Federal.

Ausente lei complementar versando o Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* ou Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCMD, constitui passo demasiado largo efetuar apelo ao legislador federal visando apreciar o tema considerada a atuação normativa do Estado de São Paulo.

Mantenho-me fiel ao que venho sustentando, em se tratando da mora de outro Poder. Não cabe ao Supremo, sob pena de desgaste maior, fixar prazo ou rogar a atuação do Legislativo. É perigoso, em termos de legitimidade institucional, uma vez que, não legislando o Congresso Nacional, o pronunciamento se torna inócuo.

Ante os limites impostos, pelo Tribunal, ao exercício da jurisdição constitucional, divirjo do Relator também quanto ao apelo feito ao Legislativo.

*Plenário Virtual - minuta de voto - 24/02/21 16:39*