



UNICEPLAC
CENTRO UNIVERSITÁRIO

Centro Universitário do Planalto Central Aparecido dos Santos - UNICEPLAC
Curso de Direito
Trabalho de Conclusão de Curso

Tributação sobre heranças: efeitos negativos sociais e econômicos para os contribuintes e para a sociedade ao tributar heranças

Gama-DF
2023

JÔNATAS FERREIRA CAMPOS

Tributação sobre heranças: efeitos negativos sociais e econômicos para os contribuintes e para a sociedade ao tributar heranças

Monografia apresentada como requisito para conclusão do curso de Direito do Centro Universitário do Planalto Central Aparecido dos Santos – Uniceplac.

Orientador: Prof. Dr. Edilson Enedino das Chagas

Gama-DF
2023

C198t Campos, Jônatas Ferreira.

Tributação sobre heranças: efeitos negativos sociais e econômicos para os contribuintes e para a sociedade ao tributar heranças / Jônatas Ferreira Campos. – 2023.

48 p.

Orientador: Prof. Dr. Edilson Enedino das Chagas.

Trabalho de Conclusão de Curso (graduação) – Centro Universitário do Planalto Central Aparecido dos Santos - UNICEPLAC, Curso de Direito, Gama-DF, 2023.

1. Imposto. 2. Tributo. 3. Herança. I. Chagas, Edilson Enedino das. II. Título.

CDU: 34

JÔNATAS FERREIRA CAMPOS

Tributação sobre heranças: efeitos sociais e econômicos para os contribuintes e para a sociedade ao tributar heranças

Monografia apresentada como requisito para conclusão do curso de Direito do Centro Universitário do Planalto Central Aparecido dos Santos – Uniceplac.

Orientador: Prof. Dr. Edilson Enedino das Chagas

Gama, 03 de novembro de 2023.

Banca Examinadora

Prof. Dr. Edilson Enedino das Chagas
Orientador

Profa. Me. Risoleide de Souza Nascimento
Examinador

Profa. Me Caroline Lima Ferraz
Examinador

Meus agradecimentos vão unicamente para o meu Deus, pois um dia Ele deu a vida por mim e hoje eu dedico a minha a Ele.

E dedico esse trabalho a mim, pois só eu sei das noites mal dormidas, do esforço e tempo que empreguei para fazê-lo.

RESUMO

O presente Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) aborda a questão da não tributação sobre heranças como justiça social, analisando os aspectos legais, econômicos e sociais desse tema. A não tributação sobre heranças refere-se à isenção ou redução de impostos incidentes sobre os bens e ativos transmitidos por meio de sucessão familiar. O objetivo deste estudo é compreender os fundamentos por trás das políticas de não tributação sobre heranças, explorando os potenciais impactos econômicos, sociais e políticos de tais políticas. A pesquisa examina a justificativa econômica por trás da não tributação, considerando argumentos como incentivo à acumulação de capital, manutenção da estabilidade financeira das famílias e promoção de investimentos produtivos. Além disso, são investigados os possíveis efeitos negativos da tributação sobre heranças, como o impacto na regularização fundiária e a afronta a princípios do direito tributário brasileiro. Ao longo do trabalho, são analisados casos de países que adotam políticas de não tributação sobre heranças e como essas políticas estão alinhadas com seus contextos econômicos e sociais. Os resultados desta pesquisa contribuem para uma compreensão mais abrangente das implicações da tributação sobre heranças, auxiliando na formulação de políticas públicas mais informadas e equilibradas.

Palavras-chave: Imposto, Tributo, Herança.

ABSTRACT

This Course Conclusion Paper (CCP) addresses the issue of non-taxation on inheritances as social justice, analyzing the legal, economic and social aspects of this issue. Non-taxation on inheritances refers to the exemption or reduction of taxes levied on property and assets passed on through family succession. The aim of this study is to understand the rationale behind non-taxation of inheritance policies, exploring the potential economic, social and political impacts of such policies. The research examines the economic justification behind non-taxation, considering arguments such as encouraging capital accumulation, maintaining families' financial stability and promoting productive investments. It also investigates the possible negative effects of taxation on inheritances, such as the impact on land regularization and the affront to principles of Brazilian tax law. Throughout the paper, we analyze cases of countries that have adopted non-taxation policies on inheritances and how these policies are aligned with their economic and social contexts. The results of this research contribute to a more comprehensive understanding of the implications of inheritance taxation, helping to formulate more informed and balanced public policies.

Keywords: Tax, Tribute, Inheritance.

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	13
1.1. Justificativa.....	14
2. EVOLUÇÃO HISTÓRICA E PRINCÍPIOS DO DIREITO TRIBUTÁRIO NO IMPOSTO DE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS	15
2.1. Princípios do Direito Tributário Brasileiro.....	16
2.1.1. Princípio da Capacidade Contributiva.....	17
2.1.2. Princípio da Segurança Jurídica.....	18
2.1.3. Princípio da não bitributação (<i>bis in idem</i>).....	19
3. DIVERGÊNCIA DOUTRINÁRIA ACERCA DO IMPOSTO DE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS NO MUNDO	21
4. IMPOSTO DE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS NO BRASIL	28
4.1. Alíquotas do ITCMD nas Unidades da Federação do Brasil.....	29
4.2. Propostas Legislativas para alterar a alíquota do ITCMD no Brasil.....	31
5. IMPACTOS SOCIAIS E ECONÔMICOS NEGATIVOS AO TRIBUTAR HERANÇA	35
5.1. O Imposto Sobre Heranças e a Regularização Fundiária.....	38
5.2. Imposto de Transmissão <i>Causa Mortis</i> e Doação e a Busca Pela Justiça Social.....	41
6. CONSIDERAÇÕES FINAIS	46
REFERÊNCIAS	48

1. INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem como objetivo analisar a não tributação sobre herança, uma vez que a cobrança de impostos neste contexto pode ser considerada uma violação do direito à propriedade e da liberdade econômica. Além disso, a tributação sobre heranças também pode ferir princípios do direito tributário e ter impactos negativos na regularização fundiária.

Ao abordar a questão da tributação sobre herança, é importante compreender que a herança é um direito garantido aos indivíduos, que consiste na transmissão de bens de uma pessoa falecida para seus herdeiros. Este é um direito fundamental, que está protegido por diversas legislações e normas internacionais.

No entanto, ao impor uma tributação sobre heranças, ocorre uma interferência do Estado na propriedade privada, uma vez que parte deste patrimônio é destinado a ser repassado para os herdeiros. Isso representa uma violação direta do direito de propriedade, pois impõe restrições e obrigações que podem limitar a liberdade do indivíduo de usufruir de seus bens da maneira que desejar.

Além disso, a tributação sobre heranças também pode ser considerada uma interferência na liberdade econômica dos indivíduos. Ao estabelecer um imposto sobre a transmissão de bens, o Estado impõe uma restrição financeira aos herdeiros, que podem ser obrigados a vender parte desses bens para arcar com a carga tributária. Isso pode afetar a capacidade produtiva dos indivíduos, bem como a geração de empregos e a manutenção de atividades econômicas.

Do ponto de vista do direito tributário, a tributação sobre heranças também pode ferir princípios fundamentais desta área do direito. Princípios como o da capacidade contributiva, que prevê que os impostos devem ser proporcionais à capacidade financeira dos contribuintes, podem ser desrespeitados ao taxar heranças, uma vez que nem todos os herdeiros possuem as mesmas condições econômicas.

Além disso, a tributação sobre heranças pode ter um impacto significativo na regularização fundiária. Ao onerar a transmissão de terras por meio de heranças, é possível desestimular a regularização dessas propriedades, perpetuando a informalidade e a insegurança jurídica. Isso pode afetar diretamente o desenvolvimento social e econômico de determinadas regiões, além de afetar negativamente a proteção do direito

de propriedade e o acesso a programas de crédito e financiamento.

1.1. Justificativa

A tributação sobre heranças é um tema que gera debates acalorados na sociedade e na política, uma vez que pode afetar a vida financeira de muitas pessoas e famílias. A falta de um consenso sobre a tributação sobre heranças pode levar a diferentes consequências econômicas e sociais, e por isso, o tema requer uma análise aprofundada e embasada.

Este trabalho busca fundamentar a não tributação sobre heranças, apresentando argumentos em defesa da ausência de imposto sobre a transferência de patrimônio *causa mortis*. O objetivo principal é mostrar como a tributação pode ser prejudicial ao contribuinte e à sociedade, trazendo efeitos negativos para a mobilidade social e o desenvolvimento econômico.

A justificativa para o estudo se baseia na importância de compreender os efeitos da tributação sobre heranças, considerando a necessidade de uma discussão aprofundada sobre o tema e a falta de estudos abrangentes que abordem as consequências negativas do referido imposto à comunidade. Além disso, a pesquisa poderá contribuir para o debate público sobre políticas fiscais e sociais, buscando apresentar argumentos em defesa de uma medida que possa proteger os interesses dos contribuintes e promover maior equidade na tributação sobre heranças.

2. EVOLUÇÃO HISTÓRICA E PRINCÍPIOS DO DIREITO TRIBUTÁRIO NO IMPOSTO DE TRANSMISSÃO *CAUSA MORTIS*

ITCMD significa Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação e é um imposto estadual brasileiro que incide sobre a transmissão de bens imóveis, móveis e direitos por herança (*causa mortis*) ou por doação em vida. O ITCMD é regulamentado por cada estado brasileiro e suas alíquotas podem variar de acordo com o valor dos bens transmitidos. A tributação sobre heranças no Brasil teve origem no Alvará do Império de 17 de junho de 1809 (REINO UNIDO DE PORTUGAL, BRASIL E ALGARVES, 1809), tendo como principais características a alíquota de 10% para as transmissões entre colaterais até o 2º grau, de 20% para os demais parentes e a isenção entre ascendentes e descendentes (FERNANDES, 2005, p. 27).

A Constituição Imperial não estabeleceu um sistema tributário próprio, atribuindo tal competência às províncias para que instituísem os impostos necessários à Coroa (FERNANDES, 2005, p. 45). A Constituição que criou o primeiro sistema tributário próprio foi a Constituição Republicana de 1891 (BRASIL, 1891), que deu competência para os estados instituírem imposto de transmissão. Porém, no art. 9º, inciso III, que trata do referido imposto, não distinguiu se a título oneroso ou não.

Já a Constituição de 1934 (BRASIL, 1934) manteve os estados como competentes para a instituição do imposto. Contudo, deixou expresso quanto à incidência *mortis causa*, conforme seu art. 8º, I, “b” e “c”:

Art. 8º - Também compete privativamente aos Estados:

I - decretar impostos sobre:

a) [...]

b) transmissão de propriedade *causa mortis*;

c) transmissão de propriedade imobiliária *inter vivos*, inclusive a sua incorporação ao capital da sociedade;

Outra inovação da referida carta magna foi a solução expressa para dirimir conflitos de competência, outrora omissos pela Constituição Imperial, trazendo no mesmo dispositivo, no § 4º que:

§ 4º - O imposto sobre transmissão de bens corpóreos, cabe ao Estado em cujo território se acham situados; e o de transmissão *causa mortis*, de bens incorpóreos, inclusive de títulos e créditos, ao Estado onde se tiver aberto a sucessão. Quando esta se haja aberto no exterior, será devido o

imposto ao Estado em cujo território os valores da herança forem liquidados, ou transferidos aos herdeiros.

Semelhante à Constituição de 1934 fora a de 1937 (BRASIL, 1937), na qual a competência dos estados estava prevista no art. 23 da referida Carta Magna. Da mesma forma a Constituição de 1946 (BRASIL, 1946) trouxe redação semelhante à anterior no seu art. 19.

Na premissa de promover uma reforma tributária, a Emenda Constitucional n° 18 (BRASIL, 1965), reuniu os impostos no capítulo II, mais precisamente o imposto de transmissão na seção II, art. 9°. A Constituição de 1967 (BRASIL, 1967) manteve o parâmetro do referido imposto, tratando deles em seu art. 24. Nos dias atuais, o estudo do imposto conhecido como ITCMD (Imposto de Transmissão *Causa Mortis* e Doação) parte da Constituição Federal de 1988 (BRASIL, 1988)¹. Questões como transmissão de bens móveis (inciso II), que era severamente criticada por Baleeiro (BALEEIRO, 1996, p. 363), competência específica (inciso III), e alíquota máxima (inciso IV), foram solucionadas na atual Constituição de 1988.

2.1. Princípios do Direito Tributário Brasileiro

Em suma, princípios são as normas básicas de um sistema jurídico, são os fundamentos, a base de um ordenamento jurídico. Segundo Celso Antônio Bandeira de Mello (2003) princípio é mandamento nuclear de um sistema, verdadeiro alicerce dele, disposição fundamental que se irradia sobre diferentes normas compondo-lhes o espírito e servindo de critério para sua exata compreensão e inteligência exatamente por definir

¹ Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

I - transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos;

[...]

§ 1º O imposto previsto no inciso I:

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

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

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;

a lógica e a racionalidade do sistema normativo, no que lhe confere a tônica e lhe dá sentido harmônico.

No âmbito fiscal, é relevante destacar que certos princípios, como o princípio da anterioridade e o da imunidade recíproca, são tidos como cláusulas inalteráveis conforme decisão do Supremo Tribunal Federal (ADIN nº 939). É essencial recordar que a aplicação dos princípios para resolver um conflito específico deve ser sempre avaliada com equilíbrio, a fim de evitar a descaracterização dos mesmos.

2.1.1. Princípio da Capacidade Contributiva

O princípio da capacidade contributiva é um conceito fundamental no campo da tributação e justiça fiscal. Ele se baseia na ideia de que o ônus dos impostos deve ser distribuído de acordo com a capacidade econômica de cada contribuinte. Em outras palavras, aqueles que têm maior capacidade financeira devem arcar com uma carga tributária maior do que aqueles com menor capacidade.

Esse princípio busca promover a equidade e a justiça social no sistema tributário, evitando que os impostos sejam distribuídos de forma igualitária entre todos os cidadãos, independentemente de suas condições econômicas. Reconhece-se que aqueles que têm maior renda ou patrimônio têm uma capacidade maior de suportar o pagamento de impostos sem comprometer seu sustento básico, enquanto os de menor renda, podem ser mais impactados por uma carga tributária mais pesada (RAWLS, 1997).

A capacidade contributiva leva em consideração não apenas a renda, mas também outros aspectos relevantes, como a propriedade de bens e patrimônio, o consumo e o padrão de vida do contribuinte. Assim, busca-se estabelecer uma relação justa entre a carga tributária e a situação econômica de cada indivíduo.

No entanto, a implementação prática desse princípio pode ser complexa, uma vez que envolve a definição de critérios objetivos para avaliar a capacidade econômica dos contribuintes. Além disso, é importante considerar que a aplicação desse princípio não implica necessariamente em uma taxa excessiva dos mais ricos, mas sim em uma tributação proporcional à sua capacidade de contribuir.

O princípio da capacidade contributiva é amplamente reconhecido e aplicado em muitos sistemas tributários ao redor do mundo. Ele busca promover a justiça fiscal e evitar

a sobrecarga dos contribuintes com menor capacidade econômica. No entanto, sua implementação requer uma análise cuidadosa e a consideração de outros princípios e objetivos, como a eficiência econômica e o estímulo ao desenvolvimento socioeconômico.

Existem diferentes visões entre os estudiosos e especialistas em relação à tributação sobre herança e sua relação com o princípio da capacidade contributiva. Alguns autores argumentam que a tributação sobre herança fere esse princípio, enquanto outros defendem que ela é justificada em certas circunstâncias.

Dentre eles, se destaca a posição de John Rawls (1997), ele defende a ideia de que em virtude das desigualdades econômicas, os impostos devem beneficiar os menos favorecidos. Ele argumenta também que a tributação sobre herança não é baseada na capacidade contributiva dos herdeiros, mas sim em suas circunstâncias de nascimento, o que viola o princípio da igualdade de oportunidades.

Friedrich Hayek (1982), também pondera acerca do princípio da capacidade contributiva e a tributação sobre herança. Ele argumentava que a intervenção governamental na economia deveria ser minimizada para garantir a liberdade individual e o funcionamento eficiente do mercado. Em relação ao imposto sobre herança, Hayek (1982) geralmente se opunha a ele, argumentando que representava uma forma de redistribuição de riqueza e interferência estatal excessiva.

Ele argumentava que o imposto sobre herança viola os princípios de liberdade individual e propriedade privada. Ele via a capacidade contributiva de um indivíduo como resultado de seu esforço, talento e mérito, e considerava injusto que o governo confiscasse parte da riqueza acumulada por meio do trabalho árduo de uma pessoa e a transferisse para outros através do imposto sobre herança (HAYEK, 1982).

Hayek (1982) também demonstrava preocupação com os efeitos econômicos adversos do imposto sobre herança. Ele acreditava que a tributação excessiva das heranças desincentivava a poupança e o investimento privado, o que poderia prejudicar o crescimento econômico e a prosperidade a longo prazo.

2.1.2. Princípio da Segurança Jurídica

E não menos importante, a cobrança de impostos sobre herança fere o princípio da segurança jurídica, uma vez que tal princípio estabelece que as normas tributárias devem ser claras, previsíveis e estáveis gerando segurança jurídica ao contribuinte (CARVALHO, 2012).

A tributação sobre herança viola esse princípio, já que, a avaliação dos bens herdados pode ser subjetiva e variável e feita pelo próprio Estado, o que pode gerar incertezas e disputas prolongadas entre os herdeiros e o ente tributante. Para Carvalho (2012) o imposto sobre herança é uma violação ao princípio da segurança jurídica, que é um dos pilares fundamentais do Estado de Direito.

De acordo com Carvalho (2012), o princípio da segurança jurídica exige que as pessoas tenham conhecimento prévio das consequências jurídicas de seus atos e que essas consequências sejam estáveis e previsíveis. No caso do imposto sobre herança, ele argumenta que a cobrança desse tributo após a morte de uma pessoa viola a segurança jurídica, pois introduz uma incerteza e uma alteração inesperada na situação patrimonial dos herdeiros.

Carvalho (2012) defende que a instituição de um imposto sobre herança é uma interferência estatal arbitrária nos direitos de propriedade dos cidadãos, causando instabilidade e insegurança jurídica. Ele propõe que a tributação seja baseada em critérios mais justos e previsíveis, que não violem o princípio da segurança jurídica.

2.1.3. Princípio da não bitributação (*bis in idem*)

O princípio da não bitributação, também conhecido como princípio da não duplicação tributária, é um conceito fundamental do direito tributário que busca evitar a cobrança de impostos sobre a mesma base tributável mais de uma vez. Esse princípio visa garantir a equidade e a justiça no sistema tributário, evitando a dupla tributação de um mesmo fato gerador (SOUSA, 1950).

A dupla tributação ocorre quando um mesmo fato ou evento é submetido a impostos por mais de uma vez, seja pela mesma autoridade tributária ou por diferentes jurisdições. Isso pode ocorrer em várias situações, como nas transações internacionais, nas quais um mesmo rendimento ou ativo é tributado tanto no país de origem como no país de destino.

O princípio da não bitributação busca evitar essa injustiça e garantir que os contribuintes não sejam sobrecarregados com uma carga tributária excessiva. Ele estabelece que, quando houver a incidência de imposto sobre determinada base tributável, essa mesma base não poderá ser objeto de tributação novamente (SOUSA, 1950).

A bitributação, no imposto sobre herança, ocorre quando os ativos que são transferidos por meio de herança já foram objeto de tributação durante a vida do falecido. Isso pode acontecer de diferentes maneiras, dependendo do sistema tributário do país em questão (SOWELL, 1985).

Por exemplo, alguns países, assim como o Brasil, aplicam impostos sobre a renda, propriedade ou ganhos de capital durante a vida do indivíduo. Isso significa que o patrimônio de uma pessoa já foi sujeito a impostos ao longo do tempo. No entanto, quando essa pessoa falece e seus ativos são transferidos para seus herdeiros, no Brasil e alguns outros países, impõem um imposto adicional sobre a herança recebida. Essa dupla tributação pode ser considerada injusta por alguns, e sendo caracterizada como uma afronta ao princípio da não bitributação, como é o exemplo de Thomas Sowell (1985), pois uma vez que os ativos já foram tributados anteriormente.

Na visão de Sowell (1985), o imposto sobre herança se caracteriza como bitributação, e pode desencorajar a poupança, o investimento e a acumulação de riqueza, pois as pessoas podem se sentir desestimuladas a transferir seus bens para as próximas gerações se uma parcela significativa for destinada ao pagamento de impostos sobre herança.

3. DIVERGÊNCIA DOUTRINÁRIA ACERCA DO IMPOSTO DE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS NO MUNDO

Após a Segunda Guerra Mundial, a tributação sobre heranças passou a ser um mecanismo redistributivo de renda entre as economias avançadas, e se tornou amplamente difundida. De acordo com Piketty (2014), nos Estados Unidos, Reino Unido e Japão, as maiores taxas marginais de imposto entre 1950 e 1980 foram em torno de 75% a 80%, caindo para aproximadamente 40% na década de 2010, exceto no Japão, onde caiu para 55%. Segundo o Banco de Dados da OCDE (2018), a proporção das receitas provenientes do imposto sobre herança em relação ao PIB somava cerca de 0,8% no final da década de 1960 no Reino Unido (reduzindo para 0,2% desde 1980), 0,6% na Austrália (extinguido em 1979) e 0,5% na Irlanda, Nova Zelândia e Estados Unidos. Por outro lado, houve um fortalecimento do imposto na França, Bélgica, Japão e Coreia. Por exemplo, na França e na Bélgica, essa alíquota aumentou de 0,2% - 0,3% durante a década de 1970 para 0,5% - 0,7% desde 2010.

Embora a maior parte da literatura econômica argumente que a tributação sobre heranças possui um impacto distributivo significativo e gera menos distorções econômicas em comparação com outros impostos, observa-se uma tendência global de enfraquecimento desse imposto. Isso se deve à narrativa econômica predominante, que enfatiza o baixo potencial de arrecadação, os altos custos administrativos, a impopularidade e a ameaça de fuga de capital. Desde a década de 1970, muitos partidos políticos eleitos nos países avançados têm pautado em suas agendas a abolição desse imposto, o que ocorreu no Canadá (1972), Austrália (1979), Israel (1981), Índia e Peru (1985), Malásia (1991), Nova Zelândia (1992), Egito (1996), Itália (entre 2001 e 2006, e posteriormente reintroduzido com escopo mais fraco), Panamá (2002), Portugal e Eslováquia (2004), Rússia e Suécia (2005), Hungria e Hong Kong (2006), Áustria e Cingapura (2008).

É importante ressaltar que, as taxas marginais legais podem diferir das taxas efetivas de imposto devido aos limites, isenções (normalmente aplicadas à residência principal) e à depreciação do valor da propriedade em relação aos valores de mercado. Por exemplo, de acordo com a AGN International (2010), citado pela Comissão Europeia (2011), as taxas médias efetivas de imposto sobre a riqueza herdada eram menores do

que as taxas legais nos países europeus, situando-se em torno de 22 % na Bélgica, cerca de 13% na Espanha, Holanda e Finlândia, 8% no Reino Unido, Dinamarca e Polónia, e 5% na França e Grécia.

Entre os países da Europa Ocidental, como Alemanha, Espanha, Irlanda, Reino Unido, França e Bélgica, são aplicadas taxas máximas de imposto de 30% a 45% para beneficiários diretos. No entanto, essas taxas principais de imposto são aplicadas a partir de diferentes limites, variando de cerca de €500.000,00 (quinhentos mil euros) na Bélgica a €26.000.000,00 (vinte e seis milhões de euros) na Alemanha. Os limites de estabilidade para descendentes diretos também variam, sendo inferiores a €20.000,00 (vinte mil euros) na Espanha, Holanda, Finlândia e Islândia, e superiores a €300.000,00 (trezentos mil euros) na Irlanda, Reino Unido e Alemanha. Essa ampla variação entre os países reflete a diversidade na progressividade da individualidade.

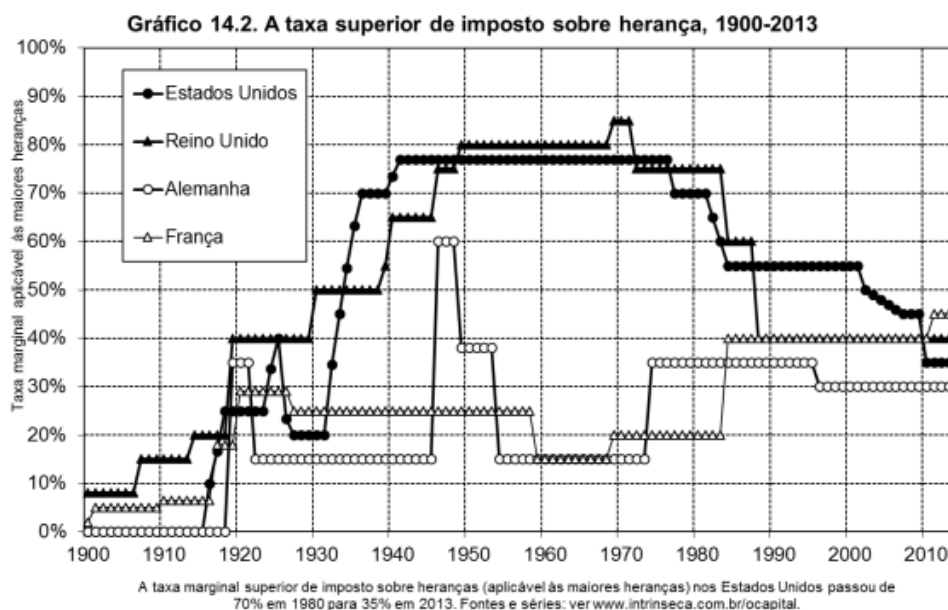
Geralmente, as taxas de imposto mais altas são aplicadas a parentes mais distantes, em vez de descendentes diretos. Na Bélgica, essa taxa mais elevada chega a 80%, enquanto na França e na Espanha chega a 60%. Por outro lado, a Itália reintroduziu o imposto sucessório em 2007 com um limite de €1.000.000,00 (um milhão de euros), sujeito a uma taxa de imposto proporcional de 4% para descendentes diretos e entre 6% e 8% para outros herdeiros. Entre outros países incluído os Estados Unidos, Japão e Coreia possuem uma taxa média de imposto superior a 50%, e os limites dessa taxa de imposto mais alta eram em média superior a €3.000.000,00 (três milhões de euros) em 2017. Nos países asiáticos mencionados, o sistema é progressivo, com um limite inicial em torno de €75.000,00 (setenta e cinco mil euros) (MORGAN, 2018).

Vale ressaltar que nos Estados Unidos, o imposto sobre propriedade é um imposto federal, mas os estados também podem ter um imposto separado sobre herança. Em 2000, o imposto sobre propriedade era progressivo, com um nível de isenção de apenas US\$10.000,00 (dez mil dólares) e uma alíquota máxima de 55%. A partir de 2001, o limite máximo do imposto foi aumentado crescentemente, atingindo US\$3.500.000,00 (três milhões e quinhentos mil dólares) em 2009. Em 2010, o imposto foi totalmente abolido, mas reintroduzido no ano seguinte com uma alíquota proporcional de 35% (posteriormente aumentada para 40 %) e um limite de imposto de cerca de US\$5.000.000,00 (cinco milhões de dólares) até 2017. Em 2018, o limite foi aumentado para US\$11.200.000,00 (onze milhões e duzentos mil dólares). Esse exemplo ilustra

como esse imposto é sensível a mudanças legislativas e como grandes ajustes podem ser implementados rapidamente.

Entre os países da América Latina, Colômbia, México e Uruguai não há impostos específicos sobre herança. No entanto, na Colômbia, a riqueza herdada está sujeita ao imposto de renda individual, com renda para residências principais. No México, apenas as doações estão sujeitas ao imposto de renda individual, enquanto a herança de propriedades está sujeita ao imposto geral de transferência de propriedade. O mesmo ocorre no Uruguai, onde apenas a herança de imóveis é tributada pelo imposto geral de transmissão de bens. Na Argentina, o imposto foi recentemente apresentado na Província de Buenos Aires em 2011.

Ao estudar a tributação das heranças, Piketty (2014, p. 486) afirma que as maiores alíquotas estabelecidas ao imposto sobre a herança na maioria dos países desenvolvidos não são inferiores a 30%, como demonstra o gráfico abaixo:



Fonte: PIKETTY, 2014, p. 625

A questão da não tributação sobre herança é um tema que gera divergências doutrinárias no âmbito do Direito Tributário. Enquanto alguns defendem a deve tributar heranças, alegando que a herança já foi objeto de tributação ao longo da vida do falecido, outros argumentam que é necessário estabelecer impostos sobre essa transmissão de patrimônio.

Aqueles que são favoráveis à não tributação sobre herança alegam que a pessoa que morre já foi tributada ao longo de sua vida, por meio de impostos sobre a renda, propriedade, consumo, entre outros. Logo, consideram injusto impor uma nova carga tributária aos herdeiros, que já foram contribuintes indiretos durante a existência do falecido.

Vale destacar que, há quem defenda que a herança é resultado direto do esforço e trabalho do falecido, e que a imposição de impostos sobre ela poderia prejudicar a acumulação e preservação de patrimônio, desestimulando a iniciativa individual e a poupança ao longo da vida. Nesse sentido, a não tributação sobre herança seria uma forma de incentivar a criação de riqueza e a circulação econômica.

Por outro lado, há doutrinadores que defendem a tributação sobre herança, argumentando que a não incidência de impostos pode propiciar a concentração de riqueza nas mãos de poucos, perpetuando desigualdades sociais e dificultando o acesso a bens e serviços por parte da sociedade como um todo. Para esses autores, a tributação sobre herança seria uma forma de redistribuição de renda e de combate à desigualdade social.

Dentre os autores que defendem a tributação sobre heranças destaca-se Thomas Piketty, que em sua obra “O Capital no Século XXI” (PIKETTY, 2014), defende que o imposto sobre herança seria uma ferramenta crucial para combater a desigualdade econômica. Ele defende que a tributação sobre heranças é uma forma de limitar o excesso de acúmulo de capital por algumas famílias ao longo do tempo, permitindo assim, uma maior mobilidade social e uma redução na concentração de riqueza nas mãos de poucos.

Piketty (2014) sugere também a instauração de uma alíquota progressiva para o imposto sobre herança, com isso, as alíquotas aumentam a depender do valor das heranças. Isso seria uma forma de garantir que aqueles que herdaram grandes fortunas paguem mais impostos proporcionalmente do que aqueles que herdaram menos.

Ele também traz a ideia de que o imposto sobre herança seria uma importante fonte de receita para o governo para a instauração de políticas públicas de financiamento como educação, saúde e proteção social, que são essenciais na busca por igualdade de oportunidades e redução da desigualdade econômica.

Em síntese, Piketty (2014) considera o imposto sobre herança uma importante ferramenta para reduzir a concentração de riqueza e promover a justiça social, e acredita que a taxaço das heranças com alíquotas progressivas seria essencial para garantir uma sociedade justa e igualitária para todos.

Seguindo o mesmo pensamento de Piketty, Gabriel Zucman (2015), argumenta que a herança é uma das principais causas da desigualdade econômica na sociedade e que a tributação sobre heranças é a principal ferramenta para combatê-la.

Zucman (2015) também defende que o imposto sobre herança deve ser progressivo, com alíquotas mais altas para os mais afortunados. Ele também traz o pensamento que a tributação das heranças nesse molde seria uma forma de limitar a perpetuação de riqueza nas mãos de algumas famílias.

Além disso, Zucman (2015) sugere que a herança é subestimada, na maioria das vezes, em estudos acerca da desigualdade econômica, uma vez que muitas fortunas são passadas aos herdeiros por meio de doações e fundos, que por sua vez, são criados paraísos fiscais para evitar o pagamento de impostos. Ele diz também que o combate a essas práticas é essencial para que o imposto sobre herança seja eficaz na redução da desigualdade econômica na sociedade.

Paulo Feldmann (2015) argumenta que a tributação sobre herança é uma medida justa e necessária para reduzir a desigualdade social no Brasil. Ele destaca que em grande parte dos países já possui uma grande carga tributária sobre heranças e que no Brasil, por uma alíquota menor que outros países é um reflexo da nossa histórica concentração de poder e riqueza nas mãos de poucos.

Feldmann (2015) também traz propostas para a o aumento do imposto sobre herança no Brasil, entre as propostas tem a definição de uma faixa fixa de taxaço de herança para patrimônios mais modestos e a progressividade da tributação de acordo com o valor da herança recebida. Ele também destaca a importância de destinar os impostos cobrados sobre herança para investimentos em áreas sociais, como educação e saúde.

De outro modo, há diversos autores e que se opõem à cobrança de imposto sobre herança (ITCMD), cada um com suas próprias razões e argumentos. Dentre os autores mais conhecidos está Milton Friedman (1982), que dizia que dentre os objetivos principais

do governo, era manter a lei e a ordem e assegurar os contratos privados e assegurar o mercado competitivo.

De acordo com o entendimento de Friedman (1982), a tributação sobre heranças somente seria justificada do ponto de vista moral se o referido imposto somasse o montante total dos benefícios que o *de cuius* houvera recebido durante a vida.

Ele também é contra a tributação progressiva sobre a herança e o imposto sobre grandes fortunas, não só porque feriria o princípio da meritocracia, mas sim em virtude do princípio da não-coerção. Ele expõe claramente isso em “*Capitalism and Freedom*” (FRIEDMAN, p. 175, 1982):

É difícil para mim, como liberal, encontrar alguma justificativa para a taxação gradual em termos de pura redistribuição de renda. Parece-me um caso claro de coerção, em que se tira de uns para dar a outros, e assim se entra em conflito frontal com a liberdade individual.² [tradução direta]

Deste modo, Friedman (1982) era contra o imposto sobre herança, argumentando que ele era injusto e prejudicial, ferindo não só o princípio da meritocracia, como também o princípio da não-coerção e o princípio da liberdade individual.

Para Paulo Kogos (2017), com uma visão mais radical, todo imposto é criminoso, porém para ele, o pior deles é o imposto sobre herança. Ele argumenta que tal imposto se trata de uma punição àqueles que se abstém do consumo, para que seus herdeiros, na sua ausência, tenha uma vida melhor usufruindo do patrimônio conquistado durante sua vida.

Partindo da primícia de que a incidência de imposto sobre a herança seria injusta e ineficiente, Thomas Sowell (1985), um economista e teórico político americano, pregava que o ITCMD era uma forma de penalização para aqueles que trabalharam e economizaram durante a vida para deixar patrimônio para seus filhos e netos.

Ele argumenta que essa pessoa já houvera pagado impostos durante a sua vida, e que o imposto sobre herança era uma forma injusta de tributação dupla. Ele também argumentava que o imposto sobre a herança poderia desestimular a poupança e o

² No original: It's hard for me, as a liberal, to find any justification for gradual taxation in terms of pure income redistribution. It seems to me to be a clear case of coercion, where you take from some to give to others, and thus come into direct conflict with individual freedom.

investimento, já que as pessoas poderiam chegar à conclusão de que não valeria a pena acumular bens e capital se parte de sua herança era tomada pelo governo.

Outra ponderação de Sowell (1985), é que o imposto sobre herança é ineficiente. Segundo ele, o imposto é difícil administrar e muitas vezes exige um planejamento tributário excessivo. Ele acreditava também que o dinheiro arrecadado pelo governo com o referido imposto, não era bem gasto com programas que ajudassem os menos afortunados (função social do imposto).

4. IMPOSTO DE TRANSMISSÃO *CAUSA MORTIS* NO BRASIL

A tributação sobre heranças no Brasil é realizada por meio do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação (ITCMD), um tributo estadual que incide sobre a transferência de bens móveis, imóveis e direitos decorrentes de heranças ou doações. Embora as alíquotas e regras específicas possam variar de acordo com cada estado, o processo geral de tributação segue uma estrutura similar em todo o país.

O ITCMD tem como base de cálculo o valor dos bens ou direitos transmitidos, seja por falecimento (*causa mortis*) ou por meio de doações em vida. Essa base de cálculo é estabelecida com base no valor venal do bem na data da transmissão. Em muitos casos, o valor venal é equivalente ao valor de mercado do bem ou é determinado por critérios estabelecidos pela Secretaria da Fazenda estadual.

Para efetuar a tributação sobre heranças, os beneficiários precisam apresentar uma declaração informando os detalhes dos bens transmitidos e o valor correspondente. Com base nessa declaração, as autoridades fiscais calculam o valor do imposto devido. É importante ressaltar que, caso o contribuinte venha a não observar os prazos estabelecidos para a declaração e pagamento poderá, em alguns casos, incidir penalidades por atraso.

Em alguns casos, existem isenções e reduções de alíquotas previstas na legislação estadual. No estado de São Paulo por exemplo, a doação de bens entre cônjuges pode ser isenta do imposto, com o intuito de proteger o patrimônio da família. Também é possível realizar um planejamento tributário legal para minimizar o impacto do imposto sobre a herança, buscando formas legítimas de otimizar a tributação.

A fiscalização sobre a tributação de heranças é realizada pelos órgãos estaduais de fazenda, que verificam a correção das declarações e a adequada quitação do imposto. O não pagamento do ITCMD pode acarretar multas, juros e impedir a regularização da situação do bem, afetando a transferência legal de propriedade, uma vez que os Cartórios de Registro de Imóveis, a luz do artigo 289 da Lei 6.015/1973 (BRASIL, 1973), tem o papel de fazer “rigorosa fiscalização do pagamento dos impostos”, não concluindo o registro de eventuais transferências de propriedade *causa mortis* que conste impostos como ITCMD em atraso.

4.1. Alíquotas do ITCMD nas Unidades da Federação do Brasil

As taxas a serem aplicadas são determinadas de forma autônoma pelos estados e pelo Distrito Federal, desde que observem o limite máximo de 8% estabelecido pelo Senado, conforme estipulado na Resolução nº 9/1992³ (BRASIL, 1992)

No Acre as transmissões por *causa mortis*, a taxa imposta é de 4% (quatro por cento), enquanto nas transmissões por doação, a taxa é de 2% (dois por cento). O cálculo do imposto é fundamentado no valor venal dos bens, direitos, títulos ou créditos transmitidos. A avaliação desse valor é conduzida pela Fazenda Pública Estadual.

Em situações específicas, conforme estabelecido pela Lei Estadual 271/2013 (ACRE, 2013) a base de cálculo é determinada da seguinte maneira: Em transmissões não onerosas do domínio útil, o valor do bem é considerado como um terço da base de cálculo; Nas transmissões não onerosas do domínio direto, o valor do bem corresponde a dois terços da base de cálculo; Na instituição do usufruto por ato não oneroso, a base de cálculo é fixada como um terço do valor do bem; Para transmissões não onerosas da nua propriedade, o valor do bem é equivalente a dois terços da base de cálculo.

O estado do Piauí, a partir de 22 de dezembro de 2015, adotou novas alíquotas para o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis. Essas alíquotas variam de acordo com o valor da Unidade Fiscal de Referência do Piauí (UFR-PI) e se aplicam a benefícios específicos de bens e direitos por herança. As alíquotas são as seguintes: I - 2% (dois por cento) para valores de até 20.000 UFR-PI; II - 4% (quatro por cento) para valores acima de 20.000 UFR-PI e até 500.000 UFR-PI; III - 6% (seis por cento) para valores acima de 500.000 UFR-PI. Além disso, no caso de confirmação por doação, a alíquota é inserida em 4%.

A base de cálculo para o imposto é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos na data da avaliação. Esse valor venal deve ser atualizado até os dados do pagamento. O valor venal é definido como o valor corrente de mercado do bem ou direito em questão.

³ Resolução 09/1992 - Senado Federal. Art. 1º A alíquota máxima do imposto de que trata a alínea a, inciso I, do art. 155 da Constituição Federal será de oito por cento, a partir de 1º de janeiro de 1992. Art. 2º As alíquotas dos impostos, fixadas em lei estadual, poderão ser progressivas em função do quinhão que cada herdeiro efetivamente receber, nos termos da Constituição Federal.

A legislação estadual do Piauí também prevê bases de projeto específicas para diferentes tipos de doação ou transmissão. É importante destacar que o valor da Unidade Fiscal de Referência do Piauí (UFR-PI) para o ano de 2021 foi previsto em R\$ 3,68, conforme Lei Estadual 4.261/1989 (PIAUI, 1989).

No estado de São Paulo, a alíquota única aplicada sobre o valor da base de cálculo para o imposto é de 4%. Essa base de cálculo pode ser definida de diferentes maneiras, dependendo das situações: Para a maioria das situações, a base de cálculo é o valor venal do bem ou direito transmitido, expresso em moeda nacional ou em UFESPs (Unidades Fiscais do Estado de São Paulo).

No entanto, existem casos específicos em que a base de cálculo será determinada da seguinte forma: 1/3 (um terço) do valor do bem, na transmissão não onerosa do domínio útil; 2/3 (dois terços) do valor do bem, na transmissão não onerosa do domínio direto; 1/3 (um terço) do valor do bem, na instituição do usufruto, por ato não oneroso; 2/3 (dois terços) do valor do bem, na transmissão não onerosa da nua-propriedade. Tais disposições relativas à alíquota e à base de cálculo do imposto são disposições pela Lei Estadual 10.705/2000 (SÃO PAULO, 2000), regulamentada pela Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo.

No estado de Santa Catarina, as alíquotas do imposto são definidas da seguinte maneira: I - 1% (um por cento) sobre uma parcela da base de cálculo igual ou inferior a R\$20.000,00 (vinte mil reais); II - 3% (três por cento) sobre uma parcela da base de cálculo que exceda R\$20.000,00 (vinte mil reais) e para igual ou inferior a R\$50.000,00 (cinquenta mil reais); III - 5% (cinco por cento) sobre a parcela da base de cálculo que exceder R\$50.000,00 (cinquenta mil reais) e para igual ou inferior a R\$150.000,00 (cento e cinquenta mil reais); IV - 7% (sete por cento) sobre a parcela da base de cálculo que ultrapassar a R\$150.000,00 (cento e cinquenta mil reais); V - 8% (oito por cento) sobre a base de cálculo, nos seguintes casos quando o sucessor da garantia parental, herdeiros testamentários ou legados que não tenham relação de parentesco com o "*de cujus*" e quando o donatário ou o cessionário por garantia parental ou não tiver relação de parentesco com o doador ou o cedente.

A base de cálculo do imposto é o valor venal dos bens ou direitos, dos títulos ou dos créditos transmitidos ou doados. Estas disposições fiscais são regidas pela Lei

Estadual 13.136/2004 (SANTA CATARINA, 2004), sob responsabilidade da Secretaria da Fazenda de Santa Catarina.

No Distrito Federal, as alíquotas do imposto são instituídas da seguinte forma: 4% (quatro por cento) sobre a parcela da base de cálculo que não ultrapasse o valor de R\$1.449.639,96; 5% (cinco por cento) sobre a parcela da base de cálculo que exceder R\$1.449.639,96; e 6% (seis por cento) sobre a parcela da base de cálculo que ultrapasse R\$2.899.279,93.

A base de cálculo do imposto varia dependendo da natureza da transação. Nas transferências por *causa mortis*, a base de cálculo é o valor do patrimônio transmitido, compreendendo a soma do valor dos títulos, dos créditos e do valor venal dos bens móveis, imóveis e direitos a eles relacionados, deduzida das dívidas contraídas pelo *de cuius* (falecido). Nas referências por doação, a base de cálculo é o valor dos bens doados, abrangendo a soma do valor dos títulos, dos créditos e do valor venal dos bens móveis, imóveis e direitos a eles relacionados. Essas disposições fiscais estão previstas no Decreto 34.982/2013 da Secretaria da Fazenda do Distrito Federal (DISTRITO FEDERAL, 2006).

4.2. Propostas Legislativas para alterar a alíquota do ITCMD no Brasil

Há diversas propostas legislativas que visam alterar a alíquota máxima do ITCMD no Brasil, que atualmente é de 8%, em tramitação Senado Federal, que é a casa designada pela Constituição de 1988 (BRASIL, 1988), para instituir a alíquota do ITCMD no país.

Deste elas se destaca o Projeto de Resolução do Senado Federal N°57 de 2019 de autoria do senador Cid Gomes do Partido Democrático Trabalhista (BRASIL, 2019), que tem por objetivo modificar a alíquota máxima do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação (ITCMD) de 8% (oito por cento) para 16% (dezesesseis por cento), com base no artigo 155, parágrafo 1º, inciso IV, da Constituição Federal. A duplicação da alíquota máxima do imposto ampliará a margem dos Estados e do Distrito Federal para aumentá-la, o que ajudará a aliviar a atual situação financeira difícil enfrentada pelos governos locais.

De acordo com o senador, essa medida se baseia no princípio da capacidade contributiva e promove a equidade tributária, pois os impostos sobre renda e patrimônio são impostos diretos que afetam principalmente os contribuintes mais abastados. Isso difere do aumento de impostos indiretos, como os impostos sobre o consumo, que afeta toda a população, incluindo pobres e ricos, e acaba penalizando de forma mais acentuada os estratos sociais menos privilegiados, o que resulta em um efeito regressivo.

A justificativa para a elevação do limite máximo do ITCMD, consiste em aproximar as alíquotas existentes das praticadas nos países desenvolvidos, a maioria dos quais tributam o patrimônio de maneira significativa, tanto aqueles adquiridos em vida quanto os transmitidos após a morte. Mesmo com o aumento proposto, as alíquotas ainda terão aquém das alíquotas máximas impostas em grande parte dos países da Europa Ocidental, como França (60%), Alemanha (50%), Suíça (50%), Luxemburgo (48%), Inglaterra (40%), e da América do Norte, como os Estados Unidos (40%), bem como de países como Japão (55%) e Chile (25%) (BRASIL, 2019).

Há também na Câmara dos Deputados o Projeto de Lei Complementar 57/2021 de autoria do deputado Ricardo Barros do Partido Progressista (BRASIL, 2021), que dentre outras propostas, visa estabelecer uma alíquota progressiva na cobrança do ITCMD nos Estados no seu artigo 16, §2º, que passaria a ter uma alíquota mínima de 4%, sendo a máxima estabelecida pelo Senado Federal conforme estabelecido pela CF/88. Ambas as propostas estão em tramitação em suas respectivas casas aguardando votação em plenário.

Recentemente aprovado pela Câmara dos Deputados, a Reforma Tributária, que foi discutida na Proposta de Emenda Constitucional (PEC) nº 45/19, tornou-se um assunto altamente debatido não apenas nos meios de comunicação atuais, mas também entre especialistas em direito, com o objetivo de simplificar e modernizar o sistema tributário brasileiro, que muitos consideram desatualizado e um obstáculo para investimentos no país.

Apesar das extensas discussões a favor e contra a reforma, incluindo questões sobre a redução ou aumento da carga tributária decorrente da substituição de tributos em setores específicos da economia, como consumo e propriedade, é certo que haverá impactos no planejamento financeiro e sucessório de diversas famílias, tanto no Brasil quanto no exterior. Isso afetará planejamentos já em vigor ou em discussão,

especialmente no que diz respeito ao Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação (ITCMD), que está sujeito a mudanças propostas na PEC. Atualmente, as regras estabelecem que a alíquota máxima é de 8%, a cobrança pode ou não ser progressiva e o imposto é pago no Estado onde o inventário é processado.

Se a PEC for aprovada com o texto vigente até o fechamento deste artigo, as principais mudanças serão que a alíquota máxima de 8% será mantida, a progressividade será tornada obrigatória e a competência para a cobrança e pagamento do imposto será limitada ao Estado de residência do falecido.

Além disso, a PEC pode alterar as regras para a incidência do imposto em casos de heranças e doações envolvendo residentes ou doadores no exterior, ao passo que serão consideradas consequências devido à legitimidade dos Estados de instituir o ITCMD nessas situações sem uma lei complementar.

Na prática, as alterações propostas na PEC significam que a isenção de impostos sobre heranças de bens no exterior, quando o falecido residisse no exterior e o inventário fosse processado lá, assim como as isenções de impostos sobre doações de doadores residentes no exterior, não serão mais previstas caso a Reforma Tributária seja aprovada. Em resumo, em caso de aprovação da reforma, a tributação será devida nos Estados de residência dos herdeiros ou no local onde os bens estão localizados, eliminando essas vantagens atuais.

Em 2019 o governador do Distrito Federal Ibaneis Rocha, submeteu à consideração da Câmara Legislativa do Distrito Federal o projeto de lei do Executivo PL 224/2019 (DISTRITO FEDERAL, 2019), que propõe a redução das alíquotas de três impostos: Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), Imposto sobre a Transmissão "*inter vivos*" de Bens Imóveis e de Direitos a eles relativos (ITBI), e Imposto sobre a Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD).

No que diz respeito ao ITBI, o governo propõe uma redução gradual: de 3% para 2,75% assim que a lei entrar em vigor; 2,5% a partir de 2020 e 2% a partir de 2021. Quanto ao ITCMD, a taxa prevista, que atualmente varia entre 4% e 6%, será fixada em 4%, independentemente do valor da base de cálculo.

O governador Ibaneis justificou a redução das alíquotas como uma medida para aliviar o peso tributário sobre aqueles que produzem e para criar um ambiente de

negócios mais favorável. Ele enfatizou a necessidade de revitalizar a economia do Distrito Federal, gerar empregos e renda, além de prevenir a inadimplência e facilitar o surgimento de novas empresas na região.

O secretário de Estado de Fazenda, Planejamento, Orçamento e Gestão, André Clemente, afirmou que a redução dos impostos visa corrigir o tratamento inadequado que esses tributos recebidos no governo anterior, o que resultou em altos índices de inadimplência e a consequente queda na arrecadação. Ele destacou que a medida tem como objetivo restabelecer a arrecadação local, reduzir a inadimplência e disponibilizar mais recursos para os cidadãos e empresas de Brasília, o que, por sua vez, estimulará o consumo e os investimentos no Distrito Federal.

Quanto às estimativas de impacto da redução de arrecadação do ITBI, espera-se uma redução de R\$35.521.887,00 (trinta e cinco milhões quinhentos e vinte e um mil oitocentos e oitenta e sete reais) em 2019, R\$73.952.696,00 (setenta e três milhões novecentos e cinquenta e dois mil e seiscentos e noventa e seis reais) em 2020 e R\$153.825.724,00 (cento e cinquenta e três milhões oitocentos e vinte e cinco mil e setecentos e vinte e quatro reais) em 2021. No caso do ITCMD, conforme preveem um impacto de R\$6.430.029,00 (seis milhões quatrocentos e trinta mil e vinte e nove reais), R\$6.693.310,00 (seis milhões seiscentos e noventa e três mil e trezentos e dez reais) e R\$6.961.228,00 (seis milhões novecentos e sessenta e um mil e duzentos e vinte e oito reais) nos mesmos períodos.

5. IMPACTOS SOCIAIS E ECONÔMICOS NEGATIVOS AO TRIBUTAR HERANÇA

A tributação de heranças pode ter diversos impactos negativos sociais e econômicos, dependendo da forma como é imposta e das características do sistema tributário de um país. No Brasil por exemplo, esses impactos afetam o contribuinte diretamente na economia, moradia e na liberdade econômica e por consequência, afetam também o Estado.

O Imposto de Transmissão *Causa Mortis* e doação afetam diretamente a propriedade privada que, no entendimento mais sucinto de John Locke (2021), a luz da perspectiva liberal clássica, enfatiza a importância da propriedade privada como um direito natural. De acordo com essa visão, os indivíduos têm o direito de possuir propriedades, incluindo terras e bens, como resultado de seu trabalho e esforço pessoal. A propriedade privada é vista como uma extensão da liberdade individual e uma maneira de incentivar a iniciativa, a responsabilidade e a eficiência econômica.

Nesse sentido, o imposto sobre a herança pode reduzir o valor da herança que os herdeiros recebem. Isso pode resultar na transferência de menos riqueza para a próxima geração afetando a propriedade privada. Cabe enfatizar também que, para pagar o imposto sobre herança, os herdeiros podem ser obrigados a vender ativos, como propriedades, ações ou empresas familiares, a fim de gerar o dinheiro necessário para quitar a dívida fiscal. Isso pode levar à perda de propriedade privada que de outra forma seria permanente na família.

Muitas pessoas adotam estratégias de planejamento fiscal para minimizar o impacto do imposto sobre herança em sua propriedade. Isso pode envolver a criação de *trustes*, doações antecipadas, distribuições em vida e outras estratégias para proteger a propriedade privada da tributação excessiva.

Vale destacar que na visão de Piketty (2014), o imposto sobre a herança pode ajudar a reduzir a desigualdade de riqueza, já que os mais ricos tendem a acumular mais riqueza ao longo do tempo. Por outro lado, com uma visão econômica mais liberal, como é o caso de Friedman (1962), esse imposto pode prejudicar a capacidade das famílias de transmitir propriedade e recursos para as gerações futuras, limitando assim a autonomia e a liberdade na gestão do patrimônio.

O imposto sobre herança afeta diretamente a saúde econômica dos contribuintes uma vez que o Estado possui o poder/dever de tributar, e ele se vale dessa capacidade para onerar o contribuinte nas transmissões *causa mortis*. Vale destacar que na maioria das vezes o sucessor da herança não possui a mesma capacidade econômica do falecido, portanto ao tributar a herança, o Estado com a sua “mão forte” impõe uma obrigação ao contribuinte difícil e muitas das vezes impossível de ser adimplida.

A exemplo disso, caso o *de cujus* houvera financiado uma área de terras em vida no valor fiscal de R\$4.000.000,00 (quatro milhões de reais), parcelando essa dívida em 35 (trinta e cinco) anos, ou seja, 420 (quatrocentos e vinte) meses, para na propriedade manter seu negócio e sustento da família, e este venha a óbito, no ato da transmissão deve ser pago, no Distrito Federal que possui uma alíquota progressiva por exemplo, a alíquota de 6% do valor fiscal do bem. Deste modo, o herdeiro ou herdeiros, se houver, terá que adimplir um imposto ao Estado no valor de R\$240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais), que por sua vez pode ser totalmente inviável a depender da condição financeira dos herdeiros e se for o caso também da viúva meeira.

Com isso, os legitimados a herdarem o bem podem ser obrigados a lapidar o patrimônio a fim de conseguirem recursos para pagar o referido imposto, por não possuírem capacidade contributiva, que é um dos princípios do Direito Tributário Brasileiro. Deste modo, como defende Friedman (1962), o ITCMD viola o direito à propriedade e à liberdade econômica.

Embora há uma vertente marxista menos liberal na economia brasileira, que prega contra o acúmulo de capital, se torna ilógico defender que para alcançar a justiça social, com maior igualdade e equidade na distribuição de riqueza, deve-se estabelecer grandes alíquotas sobre as heranças, uma vez que essa taxaçoão afeta também quem não possui grandes fortunas.

A exemplo disso, como consequência dessa taxaçoão excessiva, com o intuito de fazer justiça através da arrecadação de impostos, pode acarretar na desestimulação dos detentores de riquezas a movimentar o mercado afim de aumentar seu patrimônio. Há também a inerente possibilidade da fuga de capital do país, uma vez que, se torna menos atrativo acumular ou manter patrimônio em países com altas alíquotas de impostos.

Milton Friedman (1962), entende que se um governo aumenta os tributos de forma significativa e cria uma carga fiscal pesada sobre empresas e indivíduos, pode reduzir a

lucratividade das empresas e diminuir a renda disponível das pessoas. Como resultado, empresas e investidores podem buscar países com tributos mais baixos para evitar o aumento dos custos. Outra consequência caso haja uma alta carga tributária pode incentivar a evasão fiscal, onde empresas e indivíduos buscam maneiras de reduzir sua carga fiscal, muitas vezes transferindo dinheiro para jurisdições com tributos mais baixos ou adotando práticas ilegais.

Vale ressaltar também que, tributos excessivos podem levar a uma redução nos investimentos em um país, já que empresas podem optar por investir em locais com tributos mais favoráveis. Isso pode afetar o crescimento econômico e o emprego. Investidores estrangeiros podem ser particularmente sensíveis aos aumentos de tributos, e um aumento substancial pode fazer com que eles retirem seus investimentos e recursos do país, em busca de retornos melhores em outras partes do mundo (FRIEDMAN, 1962).

Tais fatos também se aplicam ao ITCMD, uma vez que a alta taxaçoão também pode acarretar na fuga de capital, já que para o detentor de patrimônio, pode ser prejudicial acumular patrimônio onde o Estado, após sua morte, ficará com parcela considerável da riqueza através tributação de sua herança que houvera acumulado em vida. Com isso afeta diretamente as classes mais baixas da sociedade, uma vez que sem investimento na economia, haverá menos oferta de emprego, que por sua vez diminuirá na qualidade de vida da população e o Estado também será afetado, pois deixará de arrecadar impostos em outros seguimentos.

Como consequência negativa para o Estado ao tributar heranças, pode-se destacar que tal tributo é difícil de administrar (SOWELL, 1985), pois mesmo que seguindo a equivocada visão econômica menos liberal, que prega que taxar heranças seria uma forma de fazer justiça social, tal imposto não possui, ao menos na economia brasileira, políticas públicas estabelecidas a fim de a arrecadação dos impostos oriundos da tributação sobre heranças ser aplicados diretamente a favor da sociedade a fim de dirimir as questões de desigualdades e prestar serviços sociais as classes mais baixas.

Portanto, o Imposto de Transmissão *Causa Mortis* e Doação, não cumpre a função social estabelecida pela Constituição da República de 1988 (BRASIL, 1988), sendo, portanto, um tributo que penaliza, mesmo depois de morta, a pessoa que acumulou capital durante sua vida, tendo parte do patrimônio que deixou sendo tomado com a “mão

forte” do Estado, não sendo administrado esses recursos a fim de deixar notório, de forma clara e eficaz, como tem sido empregado de volta à sociedade.

5.1. O Imposto Sobre Heranças e a Regularização Fundiária

A urbanização em diversos países ao redor do mundo foi amplamente influenciada pela industrialização, e no Brasil, essa transformação ocorreu de maneira semelhante. A transição do Brasil de uma nação predominantemente agrícola para uma nação urbanizada trouxe consigo desafios significativos no que diz respeito à habitação em larga escala.

As estatísticas revelam que, nos dias de hoje, a maioria esmagadora das moradias irregulares estão equipadas nas áreas metropolitanas devido à alta densidade populacional e à maior oferta de empregos. Atualmente, o Brasil enfrenta a preocupação de mais de seis milhões de habitações irregulares, nas quais os habitantes vivem em condições de moradia extremamente precárias, que violam diversos direitos humanos fundamentais. Infelizmente, essa situação não é diferente no Distrito Federal (TERRA).

De acordo com a CODEPLAN (Companhia de Planejamento do Distrito Federal), cerca de 19% da população do Distrito Federal reside em alguma forma de ocupação irregular, sendo que mais de 7% vivem em assentamentos ou ocupações informais. Quanto ao déficit habitacional nessa unidade federativa, a situação é alarmante, visto que o déficit habitacional proporcional no Distrito Federal é o mais alto entre as dez maiores regiões metropolitanas do país, de acordo com os dados da Fundação João Pinheiro em 2014 (FUNDAÇÃO JOÃO PINHEIRO, 2016).

O imposto sobre heranças, dentre outros fatores, corrobora drasticamente no número de imóveis irregulares nas áreas de baixa renda, uma vez que, o pagamento deste imposto é essencial no processo de regularização de propriedades que se encontram muitas vezes em áreas urbanas, onde as ocupações podem ser informais ou irregulares.

No contexto da regularização fundiária de imóveis, o imposto sobre herança pode desestimular esse processo, principalmente quando se trata de áreas rurais ou propriedades de grande valor. Isso ocorre pois o imposto sobre herança pode representar um custo significativo para os herdeiros, especialmente se o imóvel em questão possui

um valor elevado. Esse custo adicional pode tornar o processo de regularização fundiária financeiramente inviável ou pouco atrativo para os beneficiários, desestimulando-os a prosseguir com a regularização.

Além de afetar o valor líquido da herança, o imposto sobre herança pode gerar uma sobrecarga financeira para os herdeiros, que podem ter que arcar com despesas adicionais para pagar o imposto. Isso pode comprometer a capacidade financeira dos beneficiários de realizar melhorias ou investimentos na propriedade, dificultando o processo de regularização fundiária.

O processo de pagamento do imposto sobre herança e de sua devida documentação pode ser complexo e burocrático, exigindo dos herdeiros uma série de procedimentos legais, declarações e prazos a serem cumpridos. Essa complexidade administrativa pode desencorajar os herdeiros a iniciarem o processo de regularização fundiária, especialmente se eles não possuem os conhecimentos ou recursos necessários para lidar com essa burocracia.

A exemplo disso, em uma pesquisa feita no Cartório 5º Ofício de Registro de Imóveis do Distrito Federal, o qual é responsável pela regularização e registro dos imóveis nas regiões administrativas da capital federal Gama e Santa Maria, foram analisados os registros protocolados no período de 12 meses (1 ano), a saber, do dia 17/10/2022 à 16/10/2023, a qual foi constatado que mais da metade dos processos de inventário naquela serventia se encontram parados em virtude do pagamento do ITCMD.

No período o qual fora feito a pesquisa, foram analisados 2.782 processos de registro protocolados no referido cartório, destes processos, 331 se tratou de registro de partilha de inventário (11,90%), de todos os processos protocolados de partilha, 324 (97,88%), deram exigências de documentação a ser apresentada no cartório para que seja finalizado o registro da partilha na matrícula imobiliária do imóvel objeto do inventário.

Dos processos que deram exigência de documentação, em 317 processos (97,84%), as exigências faziam referência ao pagamento do Imposto de transmissão *Causa Mortis* e Doação. Na pesquisa também foi constatado que 195 (61,51%) destes processos estão parados, pois as partes não compareceram ao cartório para que dentre as outras documentações exigidas para concluir o registro, não apresentaram também o termo de quitação do ITCMD, documento este, essencial ao registro da partilha do

inventário, uma vez que de acordo com o art. 289 da lei 6.015/73⁴ (BRASIL, 1973), o oficial de registro deve fazer rigorosa fiscalização do pagamento de impostos devidos por força dos atos que lhe forem apresentados.

O grande número de imóveis não registrados em cartório acarreta uma série de irregularidades. Dentre elas, a venda irregular através de instrumento particular ou procurações muitas vezes lavradas em cartórios de outros estados. Esse tipo de venda de imóveis além de se dá de forma irregular, não traz segurança jurídica aos compradores nem para os vendedores, uma vez que não é um processo fiscalizado por órgãos públicos, esses imóveis podem ser alvos de grileiros e pessoas com a intenção de cometer fraudes contra o Estado ou a quaisquer das partes.

Outro ponto que merece destaque, é o fato de que ao tributar herança e por consequência, afetar a regularização fundiária, o Estado também é prejudicado na arrecadação do Imposto de Transmissão de Bens Imóveis *Inter Vivos*, que é um imposto cobrado pelos municípios brasileiros sempre que há a transferência da propriedade de um imóvel.

Como é de responsabilidade do comprador do imóvel pagar esse imposto, que tem como base de cálculo o valor venal do imóvel ou o valor da transação, caso o imóvel seja irregular, não há o pagamento do referido imposto já que, a transmissão da propriedade não passa pelos órgãos fiscalizadores.

Desse modo, ao deixar de pagar o ITBI, o Estado deixa de arrecadar outro imposto, demonstrando assim que a tributação sobre herança através do Imposto de Transmissão *Causa Mortis* e Doação, afeta negativamente não só o contribuinte, como também o Estado. Restando demonstrado, portanto, que a tributação sobre heranças é ineficaz e gerando consequências negativas tanto para a sociedade quanto para o Estado.

Em resumo, o imposto sobre herança pode desestimular a regularização fundiária de imóveis devido ao seu alto custo, sobrecarga financeira, complexidade administrativa e risco de perda de propriedades. Para solucionar esse problema, é importante que os governos avaliem a possibilidade de aplicar medidas que incentivem a regularização fundiária, como a redução ou isenção de impostos sobre herança nesses casos

⁴Art. 289. No exercício de suas funções, cumpre aos oficiais de registro fazer rigorosa fiscalização do pagamento dos impostos devidos por força dos atos que lhes forem apresentados em razão do ofício.

específicos. Além disso, é fundamental simplificar os processos burocráticos envolvidos nessa regularização, visando facilitar e estimular a legalização dos imóveis.

5.2. Imposto de Transmissão *Causa Mortis* e Doação e a Busca Pela Justiça Social

Para solucionar o problema em questão, é possível optar pela não taxaço sobre sucessão patrimonial, ou facilitar o processo de isenço do Imposto sobre a Transmissõ Causa Mortis e Doaçõ (ITCMD), uma vez que atualmente no Brasil ocorre um procedimento demorado e excessivamente burocrático, com critérios difíceis de serem atendidos.

Também se pode adotar a tributação apenas sobre grandes fortunas hereditárias, a fim de não prejudicar a arrecadação e evitar sobrecarregar a parcela menos favorecida da sociedade. Outra opção seria reduzir a alíquota máxima do ITCMD para 1,5% ou 2%, visando diminuir o impacto que esse imposto causa na sociedade e na economia.

Primeiramente, é importante ressaltar que os países que não tributam a herança veem isso como uma forma de proteger o direito de propriedade privada. Atribuir altas taxas à transferência de bens herdados podem ser considerado injusto, pois restringe a liberdade daqueles que desejam passar seus ativos para seus entes queridos. A não tributação de herança permite que o patrimônio das famílias seja preservado e transferido de geração em geração, fomentando a estabilidade financeira das famílias.

Além disso, a não tributação de herança estimula o crescimento econômico e o investimento. Ao não onerar a transferência de bens, os indivíduos têm a oportunidade de utilizar os recursos de forma mais eficiente, seja investindo em negócios, adquirindo novas propriedades ou contribuindo para o setor financeiro. Essas ações impulsionam a economia de mercado, gerando empregos e impulsionando o crescimento econômico.

Outro ponto relevante é a atratividade que a não tributação de herança representa para investidores estrangeiros e pessoas de alto patrimônio líquido. Países que não tributam a herança tornam-se destinos ideais para indivíduos que desejam proteger e transmitir sua riqueza às gerações futuras. Isso atrai pessoas com recursos significativos, que podem trazer investimentos e fomentar o desenvolvimento econômico de uma nação.

É válido mencionar que a não tributação de herança não impede que outros tipos de impostos sejam cobrados, como imposto de renda ou imposto sobre ganhos de capital. Essas taxas podem ser aplicadas de forma justa e equitativa, considerando a capacidade financeira de cada indivíduo e promovendo uma distribuição de renda mais equilibrada.

Em resumo, a não tributação de herança, baseada em países que adotam essa política, é uma medida que respeita a liberdade individual, estimula o crescimento econômico e atrai investimentos estrangeiros. Ao permitir a transferência de patrimônio sem pesados ônus fiscais, os países podem garantir maior estabilidade financeira para as famílias e criar um ambiente propício para o desenvolvimento econômico. Portanto, é importante considerar esses pontos ao debater sobre a tributação da herança.

Outra alternativa que merece destaque, embora com uma abordagem que possa levar a fuga de capital, entretanto equitativa para que não haja déficit na arrecadação para o Estado, seria a tributação apenas sobre grandes fortunas, com a aplicação de alíquotas progressivas. A tributação sobre herança de grandes fortunas com alíquotas progressivas é uma forma de buscar a justiça fiscal para a classe menos favorável da sociedade em relação aqueles que possuem uma riqueza substancial e têm maiores recursos disponíveis para pagar impostos adicionais. Ao estabelecer alíquotas progressivas, garante-se que aqueles com mais posses contribuam de forma proporcionalmente maior para o bem-estar social, enquanto aqueles com menos recursos são menos impactados.

Além disso, a tributação sobre grandes fortunas com alíquotas progressivas pode ajudar a diminuir as desigualdades sociais. A concentração de riqueza em poucas mãos, em alguns casos, poderia resultar em um aumento da disparidade econômica, o que prejudicaria o desenvolvimento da sociedade como um todo. Ao tributar de forma mais incisiva as heranças de maior valor, seria possível redistribuir essa riqueza de forma mais justa, proporcionando uma chance maior de igualdade de oportunidades.

Um outro ponto a ser destacado é que a tributação sobre herança de grandes fortunas com alíquotas progressivas tende a gerar uma fonte adicional de receita para o Estado. Entretanto para que esse imposto cumpra a função social, esses recursos devem ser usados na melhoria dos serviços públicos, como saúde, educação e infraestrutura, beneficiando toda a população. Dessa forma, a tributação sobre herança se tornaria uma

ferramenta para financiar políticas públicas que promovam o bem-estar social e reduzam as desigualdades.

É importante ressaltar que a tributação sobre herança de grandes fortunas deve ser cuidadosamente planejada e considerar as especificidades sociais e econômicas do país. É necessário garantir que a tributação seja justa e que não gere impactos negativos na economia, como a fuga de capitais. Além disso, é fundamental que haja uma fiscalização adequada para evitar a evasão fiscal e garantir o efetivo cumprimento da legislação.

Deste modo, a tributação sobre herança de grandes fortunas com alíquotas progressivas é uma medida que a depender do ponto de vista não seria justa, porém equitativa. Ela busca diminuir as desigualdades sociais, financiar políticas públicas e estimular o investimento produtivo. Porém, é preciso que essa tributação seja estruturada de forma cuidadosa e bem planejada. Dessa forma, podemos caminhar em direção a uma sociedade mais igualitária.

A tributação sobre herança é um tema notadamente controverso, especialmente quando se trata da população de classes mais baixas. Nesse sentido, é fundamental que haja uma facilitação de acesso à isenção do imposto sobre herança para essa parcela da sociedade.

Em primeiro lugar, é essencial compreender que a população de classes mais baixas pode enfrentar dificuldades financeiras após a perda de um ente querido. O falecimento de um membro da família já é uma situação desafiadora em si mesma, e a imposição de impostos pode trazer um peso adicional significativo. A facilitação do acesso à isenção do imposto sobre herança garantiria que essas famílias não sejam ainda mais sobrecarregadas em momentos de vulnerabilidade emocional e financeira.

Além disso, a isenção do imposto sobre herança para a população de classes mais baixas pode levar a benefícios econômicos e sociais. Ao criar condições favoráveis para a transferência de bens e propriedades, pode-se estimular a mobilidade social. Muitas vezes, pessoas de classes mais baixas herdam bens que podem ser utilizados como um trampolim para melhorar sua condição econômica, como uma casa que pode ser vendida ou alugada para gerar renda. Ao facilitar essa transferência, estará contribuindo para o fortalecimento financeiro dessas famílias e, conseqüentemente, para o desenvolvimento da sociedade como um todo.

Outro ponto a ser considerado é o aspecto da justiça social. A população de classes mais baixas já enfrenta desafios e desigualdades consideráveis em sua jornada econômica. A tributação da herança pode agravar ainda mais essas disparidades, tornando-a desproporcional ao peso financeiro que essas famílias podem suportar. A isenção do imposto sobre herança para a população de classes mais baixas busca corrigir essa injustiça, favorecendo uma distribuição mais justa da carga tributária.

No entanto, deve-se ressaltar que, ao facilitar o acesso à isenção do imposto sobre herança, que hoje é demorado e extremamente burocrático em todo país, para a população de classes mais baixas, é necessário garantir que não haja abusos e evasões fiscais. É fundamental estabelecer critérios claros e transparentes para determinar o nível de renda ou patrimônio que qualifica um indivíduo para a isenção, garantindo que esse benefício seja direcionado para aqueles que realmente necessitam.

Conclui-se então que, facilitar o acesso à isenção do imposto sobre herança para a população de classes mais baixas é uma medida justa e necessária. Isso alivia o fardo financeiro enfrentado por essas famílias em momentos de perda e dificuldade, fomenta a mobilidade social e promove a justiça social. No entanto, é importante garantir a adequada fiscalização e controle para evitar abusos e garantir a transparência nesse processo.

Com o objetivo de tornar o imposto sobre herança mais justo e não se tornar um fardo para o contribuinte seria a aplicação de uma alíquota fixada entre 1,5% ou 2%. Essas alíquotas mais baixas reconhecem que a herança é um fruto do trabalho e esforço de uma pessoa durante sua vida, e não deve ser excessivamente taxada quando transferida para seus entes queridos.

Além disso, uma tributação sobre herança com alíquotas de 1,5% ou 2% ainda permite ao Estado arrecadar recursos para financiar políticas públicas e investir em áreas prioritárias, sem prejudicar a capacidade dos herdeiros de receber e administrar o patrimônio deixado pelos seus antecessores. Isso garante a sustentabilidade fiscal do governo e a oferta de serviços essenciais para a sociedade.

Uma tributação sobre herança com alíquotas mais baixas também pode ter efeitos positivos no estímulo ao empreendedorismo e investimento. Ao reduzir a carga tributária sobre a transferência de bens e propriedades, é possível incentivar os herdeiros a utilizar esses recursos de forma produtiva, como iniciar ou expandir um negócio. Isso, por sua

vez, pode gerar empregos e fomentar o crescimento econômico, beneficiando toda a sociedade.

Além disso, uma alíquota de 1,5% ou 2% é mais simples de ser aplicada e de fácil compreensão para os contribuintes. Isso evita complicações burocráticas e reduz os custos de conformidade tanto para os herdeiros como para a administração tributária, tornando o sistema mais eficiente e transparente.

No entanto, é importante ressaltar que estabelecer uma alíquota de 1,5% ou 2% exige uma análise cuidadosa da realidade econômica e social de cada país. É necessário considerar as diferentes situações patrimoniais e as peculiaridades de cada contexto para garantir que a tributação seja justa e equitativa.

Portanto, a estabelecer uma tributação sobre herança com alíquotas de 1,5% ou 2% é uma opção que permite uma tributação justa, sem sobrecarregar excessivamente os herdeiros. Essas alíquotas ainda permitem ao Estado arrecadar recursos para investir em áreas prioritárias, estimular o empreendedorismo e garantir um sistema tributário eficiente. No entanto, é necessário avaliar cuidadosamente cada contexto e aplicar critérios claros para garantir uma tributação justa e sustentável.

6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O debate acerca da não tributação sobre herança se demonstrou complexo e difícil de chegar a um consenso claro. A discussão ao longo da história, permeia envolta de diversos aspectos como a evolução histórica da sociedade, os princípios do direito tributário, divergências doutrinárias e alternativas para não cobrar imposto sobre herança.

Ao longo dos séculos, a tributação sobre heranças teve um desenvolvimento peculiar. Em períodos antigos, como na Roma antiga, as heranças eram tributadas em determinados contextos, visando o financiamento do Estado. No entanto, com o passar dos anos, essa tributação foi sendo questionada e até mesmo eliminada em alguns países, como nos Estados Unidos, em 1909.

No que diz respeito aos princípios do direito tributário, percebe-se que a não tributação sobre herança pode encontrar respaldo em alguns deles, como o princípio da capacidade contributiva e o princípio da segurança jurídica. A capacidade contributiva defende que apenas aqueles que possuem recursos suficientes devem arcar com o ônus tributário, respeitando-se a capacidade econômica de cada um. Nesse sentido, a tributação sobre herança pode ser considerada injusta, já que não é o próprio herdeiro que obteve recursos, mas sim alguém originalmente detentor deles.

Por sua vez, o princípio da segurança jurídica demanda que as pessoas tenham conhecimento prévio das consequências jurídicas de seus atos e que essas consequências sejam estáveis e previsíveis. No caso do imposto sobre herança, ele argumenta que a cobrança desse tributo após a morte de uma pessoa viola a segurança jurídica, pois introduz uma incerteza e uma alteração inesperada na situação patrimonial dos herdeiros.

No campo doutrinário, existem divergências quanto à tributação sobre herança. Enquanto alguns defendem a necessidade de tributação para a justiça social e financiamento do Estado, outros argumentam que a herança é resultado do patrimônio acumulado por uma pessoa ao longo da vida e, portanto, já teria sido tributado durante o período de sua aquisição. Além disso, a tributação sobre herança pode ser considerada

prejudicial para a economia, pois pode gerar uma fuga de capital, desestimulando a acumulação e investimento de recursos.

No Brasil, a tributação sobre herança teve origem no Alvará do Império de 17 de junho de 1809 (REINO UNIDO DE PORTUGAL, BRASIL E ALGARVES, 1809), e hoje regulada pelo Imposto sobre a Transmissão *Causa Mortis* e Doação (ITCMD) através da Resolução nº 9/1992 (BRASIL, 1992). Esse imposto é de competência estadual e possui alíquotas e bases de cálculo variáveis em cada unidade federativa. No entanto, é válido ressaltar que a aplicação desse imposto é alvo de críticas, que questionam sua eficiência e a necessidade de sua existência em um país marcado por desigualdades sociais e econômicas.

Dessa forma, é importante destacar possíveis alternativas para a não cobrança de imposto sobre herança. Uma delas é a revisão dos princípios do direito tributário e a busca de soluções que atendam à capacidade contributiva e à igualdade tributária sem a necessidade de tributar heranças. Além disso, pode-se pensar em medidas que estimulem a redistribuição de riquezas, como a criação de políticas de incentivo à doação, que possam contribuir para diminuir as desigualdades sem a imposição de um imposto específico sobre heranças.

Conclui-se então que, a não tributação sobre herança é um tema que envolve diversos aspectos relevantes, desde a evolução histórica e os princípios do direito tributário até as divergências doutrinárias. No contexto brasileiro, a existência do ITCMD e suas críticas levantam questionamentos sobre a justiça e eficiência dessa forma de tributação. Diante disso, torna-se necessário buscar alternativas que estejam alinhadas aos princípios constitucionais e que promovam uma distribuição mais equitativa de riquezas, sem a necessidade de tributar heranças.

REFERÊNCIAS

BRASIL. [Constituição (1967)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1967**. Brasília, 1967. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao67.htm. Acesso em: 21.abr.2023.

ACRE. **Lei Complementar nº 271, de 27 de dezembro de 2013**. Lei Complementar N. 271, DE 27 DE DEZEMBRO DE 2013. Rio Branco, 27 dez. 2013. Disponível em: <https://www.al.ac.leg.br/leis/wp-content/uploads/2022/09/LeiComp271.pdf>18/08/2023. Acesso em: 19 ago. 2023.

AGN INTERNATIONAL. **Imposto sobre rendimento - 2010**: uma comparação europeia. Disponível em: https://recipp.ipp.pt/bitstream/10400.22/12924/1/-jacqueline_lopes_MCF_2018.pdf. Acesso em: nov. 2021.

BALEEIRO, Aliomar. **Uma Introdução à Ciência das Finanças**. 14ª edição revista e atualizada por Flávio Bauer Novelli. Rio de Janeiro: Forense, 1996.

BRASIL. [Constituição (1891)]. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil de 1891**. Rio de Janeiro, 1891. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao91.htm. Acesso em: 21.abr.2023.

BRASIL. [Constituição (1937)]. **Constituição dos Estados Unidos do Brasil de 1937**. Rio de Janeiro, 1937. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao37.htm. Acesso em: 21.04.2023.

BRASIL. [Constituição (1946)]. **Constituição dos Estados Unidos do Brasil de 1946**. Rio de Janeiro, 1946. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao46.htm. Acesso em: 21.abr.2023.

BRASIL. [Constituição (1946)]. **Emenda Constitucional nº 18, de 1º de dezembro de 1965**. Brasília, 1965. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc_anterior1988/emc18-65.htm. Acesso em: 21.abr.2023.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil**: promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 19.abr.2023.

BRASIL. **Lei nº 6015, de 31 de dezembro de 1973**. Dispõe sobre os registros públicos, e dá outras providências. [S. I.], 31 dez. 1973. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6015compilada.htm. Acesso em: 26 ago. 2023.

BRASIL. **Projeto de Emenda a Constituição nº 45, de 3 de abril de 2019**. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. [S. I.], 3 abr. 2019. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2196833>. Acesso em: 7 set. 2023.

BRASIL. **Projeto de Lei Complementar nº 67, de 4 de maio de 2021**. Dispõe sobre o Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCMD. [S. I.], 4 maio 2021. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2280239>. Acesso em: 6 set. 2023.

BRASIL. **Projeto de Resolução do Senado nº 57, de 12 de junho de 2019**. Estabelece alíquota máxima para o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação, de que trata o inciso I do caput, e inciso IV do § 1º do art. 155 da Constituição Federal. [S. I.], 16 set. 2023. Disponível em: https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=7965585&ts=1675351591905&disposition=inline&_gl=1*rq1p2j*_ga*MTg2MDI3Mzk5NS4xNjk0ODc0MjY1*_ga_CW3ZH25XMK*MTY5NDg4Njc1Ni4xLjEuMTY5NDg4Njc4MS4wLjAuMA. Acesso em: 3 set. 2023.

BRASIL. **Resolução nº 9, de 5 de maio de 1992**. estabelece alíquota máxima para o imposto sobre transmissão causa mortis e doação de que trata a alínea 'a', inciso 1 e parágrafo 1, inciso 4 do artigo 155 da constituição federal. Distrito Federal: Senado Federal, 6 maio 1992. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/norma/590017>. Acesso em: 16 ago. 2023.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 24ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 175.

DISTRITO FEDERAL. **Decreto nº 3.804, de 8 de fevereiro de 2006**. Dispõe quanto ao Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCMD, e dá outras providências., 8 fev. 2006. Disponível em: <http://www.fazenda.df.gov.br/aplicacoes/legislacao/legislacao/TelaSaidaDocumento.cfm?txtNumero=3804&txtAno=2006&txtTipo=5&txtParte=>. Acesso em: 16 set. 2023.

DISTRITO FEDERAL. Câmara Legislativa do Distrito Federal. **Projeto de Lei nº 224, de 12 de março de 2019**. Altera a Lei no 3.804, de 8 de fevereiro de 2006, que dispõe quanto ao Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos. [S. I.], 12 mar. 2019. Disponível em: <https://legislacao.cl.df.gov.br/Legislacao/consultaProposicao-1!224!2019!visualizar.action>. Acesso em: 6 set. 2023.

ERNST & YOUNG GLOBAL LIMITED. Londres. **Brasil tem uma das menores alíquotas para tributar heranças e doações**. Disponível em: http://www.ey.com/BR/pt/Services/Release_Brasil_Menores_Aliquotas_Heranca. Acesso em: 19.abr.2023.

FELDMANN, Paulo Roberto. **Tributação sobre herança. [Entrevista]**. Jus Econômico. São Paulo: Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Atuária, Universidade de São Paulo. Disponível em: <http://www.juseconomico.com.br/entrevistas/paulo-roberto-feldmann>. Acesso em: 22 abr. 2023., 2015.

FERNANDES, Regina Celi Pedrotti Vespero. **Impostos Sobre Transmissão Causa Mortis e Doação – ITCMD**. 2ª edição. São Paulo: RT, 2005.

FRIEDMAN, Milton. **Capitalism and Freedom**. Chicago - Illinois - EUA: University of Chicago Press, 1962. 226 p.

FUNDAÇÃO JOÃO PINHEIRO. **Déficit habitacional no Brasil 2013-2014**. Centro de Estatística e Informações. Belo Horizonte, 2016. Disponível em: <http://www.fjp.mg.gov.br/index.php/docman/cei/informativos-cei-eventuais/634-deficit-habitacional-06-09-2016/file> Acesso em: 06 jun. 2023.

HAYEK, F. A. **Law, Legislation and Liberty**. Grã-Bretanha: Routledge & Kegan Paul Ltd, 1982.

LOCKE, John. **Segundo Tratado Sobre o Governo Civil**. 3º. ed. Petrópolis: editora vozes, 2021. 320 p.

JOHN, Rawls. **Teoria sprawiedliwości**. 2. ed. Warszawa: Wydawnictwo Naukowe PWN, 2013. 855 p. ISBN 9788301161729.

KOGOS, Paulo. **Imposto Sobre Herança: O Pior Tipo De Tributo Possível**. Disponível em: https://paulokogos.tumblr.com/post/157291900479/imposto-sobre-heran%C3%A7a-o-pior-tipo-de-tributo?is_related_post=1. Acesso em: 21 abr. 2023.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de direito administrativo**. São Paulo: Malheiros editores, 20ª edição, 2005, pág. 902/903, apud SILVA, José Afonso da Silva, Curso de direito constitucional positivo, São Paulo, editora Malheiros, 22ª edição, 2003, pág. 91.

MORGAN, M. **Perspetivas da Reforma Tributária no Brasil**. In: FAGNANI, E. (Ed). A Reforma Tributária Necessária: Justiça Fiscal é Possível: Subsídios para o Debate Democrático sobre o Novo Desenho da Tributação Brasileira. São Paulo: ANFIP,

OCDE. **Banco de dados de estatísticas de receita 2017**. OECD Tax Policy Studies, Nº. 26, 2018.

PIAUI. **Lei Estadual nº 4.261, de 4 de dezembro de 1989**. Disciplina o Imposto sobre Transmissão "Causa Mortis" e Doação de quaisquer Bens ou Direitos, previstos na alínea "a", do inciso I, do artigo 155, da Constituição Federal., 4 dez. 1989. Disponível em: <https://webas.sefaz.pi.gov.br/legislacao/asset/2f4e45e9-e6b4-47f1-8c9e-5c7ac4bd23c5/LEI+4.261?view=publicationpage1>. Acesso em: 19 ago. 2023.

PIKETTY, Thomas. **O Capital no Século XXI**. Tradução: Mônica Baumgarten de Bolle. 1ª edição. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2014.

REINO UNIDO DE PORTUGAL, BRASIL E ALGARVES. Alvará (1809). **Alvará do Império de 17 de Junho de 1809**. Rio de Janeiro, 1809. Disponível em: <https://legislacao.presidencia.gov.br/atos/?tipo=ALV&numero=&ano=1809&data=17/06/1809&ato=40ewMVpWTfdb.htm>. Acesso em: 21.abr.2023.

SANTA CATARINA. **Lei Complementar nº 13.136, de 25 de novembro de 2004**. Dispõe sobre o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e doação de quaisquer Bens ou Direitos – ITCMD. [S. l.], 25 nov. 2004. Disponível em: http://leis.alesc.sc.gov.br/html/2004/13136_2004_Lei.html. Acesso em: 30 ago. 2023.

SÃO PAULO. **Lei Estadual nº 10.705, de 28 de dezembro de 2000**. Dispõe sobre a instituição do Imposto sobre Transmissão "Causa Mortis" e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCMD., 28 dez. 2000. Disponível em: <https://www.al.sp.gov.br/repositorio/legislacao/lei/2000/lei-10705-28.12.2000.html>. Acesso em: 15 ago. 2023.

SOUSA, Rubens Gomes. **Estudos de Direito Tributário**. São Paulo: SARAIVA, 01/05/1950. 318 p.

SOWELL, Thomas. **The Economics and Politics of Race: An International Perspective**. New York: W. Morrow, 1983. 324 p. v. 11.

TERRA. **As Favelas Brasileiras: 6% da população vive em favela no país.**, [S. l.]. Disponível em: <https://www.terra.com.br/noticias/infograficos/favelas-brasileiras/>. Acesso em: 5 out. 2023.

ZUCMAN, Gabriel. **The Hidden Wealth of Nations: The Scourge of Tax Havens**. 1. ed. Chicago: University Of Chicago Press, 2015. 142 p.